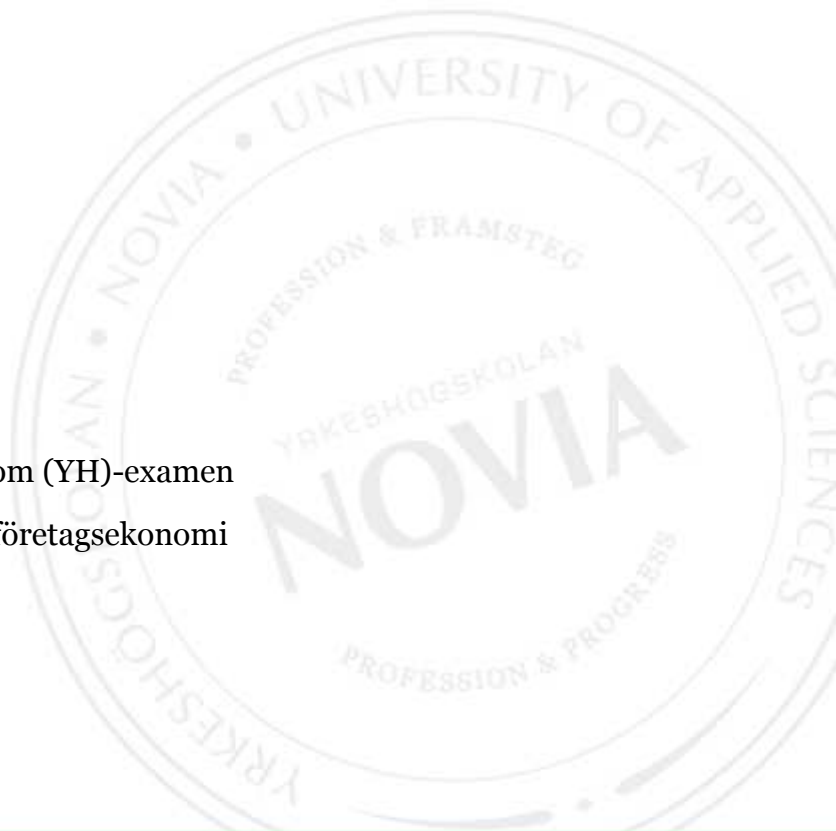


Lantbruksbeskattning

Malin Söderström

Examensarbete för tradenom (YH)-examen
Utbildningsprogrammet i företagsekonomi
Raseborg 2011



EXAMENSARBETE

Författare: Malin Söderström

Utbildningsprogram och ort: Företagsekonomi, Raseborg

Inriktningsalternativ/Fördjupning: Redovisning

Handledare: Inger Tallgård

Titel: Lantbruksbeskattning

Datum: 5.11.2011

Sidantal: 41

Bilagor: 3

Sammanfattning

Det finns mycket att ta i beaktande inom lantbrukets beskattning eftersom lagarna och reglerna inte är desamma som för övriga företag. Syftet med detta arbete är att redogöra för hur lantbruksbeskattningen fungerar och vad som är viktigt att tänka på i beskattningen samt reda hur det är möjligt att skatteplanera i ett lantbruk.

Det är viktigt att komma ihåg att ordet lantbruk innefattar jordbruk men också andra därmed förbundna näringsgrenar som t.ex. skogsbruk. Eftersom de flesta som har ett jordbruk också driver skogsbruk i någon utsträckning behandlas även skogsbruksbeskattning i arbetet.

I arbetet presenteras de grundläggande principerna för lantbruksbeskattning. En kvalitativ undersökning bestående av två intervjuer med sakkunniga på området gjordes också. I intervjuerna riktade jag främst in mig på vad som är viktigt att tänka på i beskattningen för ett lantbruk med tillhörande skogsbruk samt vilka möjligheter det finns till skatteplanering.

Språk: svenska

Nyckelord: lantbruksbeskattning, jordbruksbeskattning, skogsbruksbeskattning, skatteplanering

OPINNÄYTETYÖ

Tekijä: Malin Söderström

Koulutusohjelma ja paikkakunta: Liiketalous, Raasepori

Suuntautumisvaihtoehto/Syventävät opinnot: Laskentatoimi

Ohjaajat: Inger Tallgård

Nimike: Maatalousverotus / Lantbruksbeskattning

Päivämäärä: 5.11.2011

Sivumäärä: 41

Liitteet: 3

Tiivistelmä

Maatalousverotuksessa on paljon huomioon otettavaa koska lait ja säädökset eivät ole samat kun muille yrityksille. Tämän työn tarkoituksena on selvittää, miten maatalousverotus toimii ja mitä on tärkeätä muistaa verotuksessa sekä millä eri tavoin verosuunnittelun voi toteuttaa maataloudessa.

On tärkeä muistaa, että maatalous käsittää sekä maanviljelyn että muita siihen liittyviä elinkeinohaaroja, kuten metsätalouden. Koska suurin osa maanviljelijöistä myös harjoittaa metsätaloutta jossain määrin, metsäverotusta käsitellään myös työssä.

Työssä esitellään maatalousverotuksen peruseriaatteet. Tämä laadullinen tutkimus koostuu kahdesta, alan asiantuntijan kanssa tehdystä haastattelusta. Haastatteluissa suuntauduttiin etenkin siihen, mitä asioita maanviljelijän on tärkeätä pohtia, jos hän harjoittaa lisäksi metsätaloutta sekä mitä mahdollisuuksia hänellä on verosuunnittelussa.

Kieli: ruotsi

Avainsanat: maatalousverotus, metsäverotus, verosuunnittelu

BACHELOR'S THESIS

Author: Malin Söderström

Degree Programme: Business Administration

Specialization: Accounting

Supervisors: Inger Tallgård

Title: Agricultural Taxation / Lantbruksbeskattning

Date: 5 November 2011

Number of pages: 41

Appendices: 3

Summary

There is a lot to consider when it comes to agricultural taxation since the laws and rules are not the same as for other enterprises. The purpose of this thesis is to describe how agricultural taxation works, what is important to think about when it comes to agricultural taxation, and also describe how to do tax planning.

It is important to remember that forestry also is a part of agriculture. Since most farmers also practice forestry to some extent, forestry taxation will also be addressed in the thesis.

In the thesis the basic principles of agricultural taxation will be presented. A qualitative study consisting of interviews with two experts in the field was also made. In the interviews I mostly addressed what is important to consider in agricultural and forestry taxation and in which way tax planning is possible.

Language: Swedish

Key words: agricultural taxation, forestry taxation, tax planning

Innehållsförteckning

1	Inledning	1
1.1	Problemformulering och syfte.....	1
1.2	Avgränsningar	2
1.3	Forskningsfrågor	2
1.4	Metod.....	2
2	Lantbruksbokföring.....	3
2.1	Räkenskapsperiod	3
2.2	Kontantprincipen	3
2.3	Avskrivningar.....	3
2.4	Mervärdesskatt	4
3	Jordbruksbeskattning.....	6
3.1	Anteckningsskyldighet	6
3.1.1	Försäljning och inköp samt lån	6
3.1.2	Husdjur	7
3.1.3	Anskaffningsutgifter och avskrivningar	7
3.1.4	Löner och vinst	7
3.1.5	Icke avdragbara utgiftsandelar.....	8
3.1.6	Övriga anteckningar.....	8
3.2	Jordbrukets resultat.....	8
3.3	Rättelseposter.....	10
3.3.1	Vatten	11
3.3.2	El och uppvärmning	11
3.3.3	Telefon och ADB	11
3.3.4	Snöskoter och terränghjuling	12
3.3.5	Motor- och röjningssåg	12
3.3.6	Eget virke som använts i jordbruket.....	12
3.3.7	Leveransarbetets värde för jordbrukstraktor.....	13
3.3.8	Arbetsrum.....	13
3.3.9	Jordbruksbil	13
3.3.10	Privat bil.....	14
3.3.11	Avdrag för tillfälliga arbetsresor	14
3.3.12	Avdrag för studieresor.....	15
3.4	Utjämningsreservering.....	15
3.5	Återbäring av accis.....	17
3.6	Inkomstbeskattning	17
3.6.1	Fördelning av vinst mellan makar	18
4	Skogsbruksbeskattning	19
4.1	Anteckningsskyldighet	19
4.1.1	Virke	19
4.1.2	Utgifter.....	19
4.1.3	Utgifts- och skadereservering.....	20
4.1.4	Skogsavdrag	20
4.1.5	Tillgångar och värdering av lägenhet	20
4.2	Rättelseposter.....	20

4.2.1	Skogsbruksbil	20
4.2.2	Privat bil i skogsbruket	21
4.2.3	Ökade levnadskostnader p.g.a. resa	21
4.2.4	Snöskoter och terränghjuling	21
4.2.5	Traktor	22
4.3	Skogsbrukets resultat	22
4.3.1	Inkomst från virkesförsäljning	22
4.3.2	Inkomst från leveransarbete	22
4.3.3	Övriga inkomster	23
4.3.4	Negativt resultat	24
4.4	Skogsavdrag	25
4.5	Utgiftsreservering	25
4.6	Skadereservering	26
5	Undersökning	27
5.1	Intervju med Mats Norrholm	27
5.1.1	Bakgrund	27
5.1.2	Allmänt om lantbruksbokföring och -beskattning	27
5.1.3	Jordbruksbeskattning	29
5.1.4	Skogsbruksbeskattning	30
5.2	Intervju med Kim Nordling	31
5.2.1	Bakgrund	31
5.2.2	Allmänt om lantbruksbokföring och -beskattning	31
5.2.3	Jordbruksbeskattning	32
5.2.4	Skogsbruksbeskattning	34
6	Diskussion	36
7	Avslutning	39
	Källförteckning	40

Förteckning över bilagor:

Bilaga 1	Intervjufrågor
Bilaga 2	Skattedeklaration för jordbruk
Bilaga 3	Skattedeklaration för skogsbruk

1 Inledning

Ordet lantbruk innefattar jordbruk men också andra därmed förbundna näringsgrenar så som skogsbruk. De flesta som driver ett jordbruk driver också ett skogsbruk, i större eller mindre utsträckning.

Lantbruksgårdar är företag precis som vilken näringsverksamhet som helst. De följer dock inte samma regler för bokföring och beskattning som övriga företag. En stor skillnad är att lantbruk inte är bokföringsskyldiga enligt bokföringslagen utan endast anteckningsskyldiga. Det finns också en hel del specialfall för lantbruk inom beskattningen. Såväl jordbruket som skogsbruket har en hel del säregna regler som gäller just dem. Det finns mycket att tänka på inom beskattningen för lantbruk, både för att få allting rätt men också för att få en så bra skatteplanering som möjligt.

För lantbruksbeskattningen finns en egen lag som heter Inkomstskattelag för gårdsbruk 543, dessutom har skattestyrelsen gett ut många publikationer med anvisningar för lantbruksbeskattningen. Vid en första anblick kan det verka komplicerat och invecklat, men då man tar sig en närmare titt och sätter sig in i det, är det sist och slutligen klara och tydliga regler som har utformats. Det svåraste är att skatteplanera på ett bra sätt.

Jag har valt att skriva mitt examensarbete om lantbruksbeskattning eftersom jag har ett personligt intresse i ämnet. Min sambo kommer att ta över familjens lantbruk inom några år och det är troligt att jag till stor del kommer att sköta om bokföringen.

1.1 Problemformulering och syfte

Lantbruksbeskattningen har väldigt många regler som inte gäller för övriga företag. Såväl jordbruket som skogsbruket är skilda skattesubjekt och har en egen deklarationsblankett. Det finns mycket att tänka på för att få allting rätt och framförallt för att få en så bra skatteplanering som möjligt.

Syftet med detta arbete är att redogöra för hur lantbruksbeskattningen fungerar och vad som är viktigt att tänka på i beskattningen samt reda ut hur det är möjligt att skatteplanera i ett lantbruk.

1.2 Avgränsningar

I detta arbete beskriver jag bara ytligt hur lantbrukets bokföring fungerar. Jag beaktar inte lantbruk som har någon annan bolagsform än enskild näringsidkare. Jag kommer inte behandla sådant som gäller trädgårdsnäringar. När jag i det här arbetet pratar om lantbruk syftar det på jord- och skogsbruk.

1.3 Forskningsfrågor

I mitt arbete ställer jag följande forskningsfrågor:

- Hur fungerar lantbruksbeskattningen?
- Vad är viktigt att tänka på i lantbruksbeskattningen?
- Hur är det möjligt att skatteplanera inom ett lantbruk?

1.4 Metod

Arbetet grundar sig främst på litteraturstudier för att få svar på de forskningsfrågor jag har ställt. I första hand hämtar jag min information från skatteverkets hemsidor och från Finlands författningssamling. Som ett kompletterande inslag intervjuas två sakkunniga på området.

2 Lantbruksbokföring

Lantbruk är inte bokföringsskyldiga enligt bokföringslagen utan endast anteckningsskyldiga. Det finns vissa specialfall för lantbrukets bokföring som inte följer reglerna för bokföring enligt bokföringslagen.

2.1 Räkenskapsperiod

En räkenskapsperiod ska vara 12 månader. Enligt bokföringslagen får den dock när verksamheten inleds eller avslutas vara längre eller kortare. För övriga företag kan räkenskapsperioden börja när som helst, men ett lantbruks räkenskapsperiod måste alltid följa kalenderåret. Det innebär också att lantbrukets räkenskapsperiod alltid är 12 månader och kan inte ens då verksamheten inleds eller avslutas vara någonting annat. (Bokföringslag 30.12.1997/1336 kap. 1, 4§; Illman 2011).

2.2 Kontantprincipen

I lantbruksbokföringen används kontantprincipen. Om man i övriga företag använder sig av kontantprincipen måste man före bokslutet komplettera uppgifterna enligt prestationsprincipen. Detta är dock inte nödvändigt för lantbruk. I lantbruket antecknas en inkomst eller en utgift alltid enligt när betalningen sker. (Bokföringslag 30.12.1997/1336 kap. 3, 4§).

Kontantprincipen fungerar även som ett verktyg för skatteplanering inom lantbruket. Genom att t.ex. betala någonting i förskott i slutet på året kan resultatet justeras. Det är t.ex. mycket vanligt att betala konstgödsel i förskott i december fastän det levereras och används först på våren.

2.3 Avskrivningar

Genom avskrivning periodiseras en tillgång över flera år. Inom lantbruket behöver man inte göra avskrivningar enligt plan (Bokföringslag 30.12.1997/1336. Kap 5, 12§). Det betyder att avskrivningarna kan användas för att justera resultatet. Det är t.o.m. möjligt att välja att inte göra avskrivningar överhuvudtaget något år. Avskrivningarna är därför en väldigt viktig del av skatteplaneringen. Det är viktigt att använda en passande

avskrivningsprocent på sina tillgångar för att få ett så balanserat resultat som möjligt från år till år. Man måste också komma ihåg att inte tänka för kortsiktigt. Det kan vara frestande att göra fulla avskrivningar för att minska på resultatet ett år. I ett långsiktigare perspektiv kan det ändå vara olönsamt då avskrivningarna bli betydligt mindre de kommande åren. Degressiv avskrivning används alltid inom lantbruket och vissa restriktioner finns för hur mycket tillgångarna får avskrivas.

På maskiner och inventarier är maximibeloppet på avskrivningarna 25 % av utgiftsresten. Maskinerna får avskrivas som en klumpsumma. (Inkomstskattelag för gårdsbruk 15.12.1967/543, 8§).

Då det kommer till byggnader och konstruktioner varierar högsta möjliga avskrivning beroende på vilket typ av byggnad det är frågan om. På jordbrukets ekonomibygnader är den maximala avskrivningsprocenten 10 % av utgiftsresten. En ekonomibygnad är en byggnad som används i produktionen. För bostads- och administrationsbyggnader är det max 6 % avskrivning på utgiftsresten som gäller. För växthus och andra lätta konstruktioner är högst 20 % avskrivning på utgiftsresten tillåtet. För konstruktioner avsedda att förhindra vatten- och luftföroreningar är maximiprocenten 25 % av utgiftsresten. Om en utgiftsrest är högst 1 000 € på en byggnad eller konstruktion får hela summan avskrivas. (Inkomstskattelag för gårdsbruk 15.12.1967/543, 9§).

Avskrivningar på täckdiken, dammar och broar är 10 % av utgiftsresten om de har införskaffats före 1982 och 20 % av utgiftsresten om de har införskaffats efter 1982. Skogsdikningar och vägbyggen får avskrivas med maximalt 15 % av utgiftsresten. (Inkomstskattelag för gårdsbruk 15.12.1967/543, 10§; Metsävastaa 2009b).

2.4 Mervärdesskatt

Enligt mervärdesskattelagen 1501 ska alla skattskyldiga uppge en skattedeklaration för varje skatteperiod. För övriga företag är skatteperioden en månad. För lantbruk som inte bedriver annan mervärdesskattepliktig verksamhet är skatteperioden dock ett kalenderår. Av den orsaken följer lantbrukets räkenskapsperiod också alltid kalenderåret. Mervärdesskattedeklarationen för året ska lämnas in inom februari månad, alltså senast

den 28.2. Betalningen görs till ett individuellt skattekonto och även pengarna ska vara inbetalda där senast 28.2. Om en lantbrukare så önskar är det möjligt att ansöka om att gå över till en månatlig deklaration av mervärdesskatten. Det vanliga är att lantbrukare har årlig redovisning av momsen men det finns alltså ett alternativ. Vid månatlig redovisning blir arbetet med bokföringen automatiskt mera utspritt och kan vara en bra lösning för en del. Momsbetalningarna och/eller återbäringarna blir också jämnt utspridda längs med året på det viset. Då en lantbrukare har årlig redovisning av momsen behöver inte bokföringen nödvändigtvis vara uppdaterad. Det kan i sin tur leda till mycket jobb med bokföringen i slutet av året om lantbrukaren inte själv har varit aktiv och upprätthållit bokföringen för egen del. (Mervärdesskattelag 30.12.1993/1501 kap. 17, 162§; Nordling 2011).

3 Jordbruksbeskattning

Jordbruk är ett skilt skattesubjekt och har en egen skattedeklaration (bilaga 2). Deklarationen skickas hem i januari. Den kan lämnas in som en ifylld blankett eller elektroniskt. Deklarationen ska vara inlämnad senast den 28 februari.

3.1 Anteckningsskyldighet

Ett lantbruk är inte bokföringsskyldigt enligt bokföringslagen utan endast anteckningsskyldigt. Det innebär att lantbrukaren ska hålla bok över sina inkomster och utgifter där också mervärdesskatten, andra skatter och stödinkomster syns. Naturligtvis kan en lantbrukare välja att ha dubbelbokföring om han eller hon så önskar. Det finns för- och nackdelar med såväl anteckningar som med dubbelbokföring och det är värt att fundera igenom vad som passar bäst för den egna gården. (Skatteförvaltningen 2010a).

Anteckningarna ska registreras i kronologisk ordning och sidorna i anteckningsboken ska vara försedda med en löpande numrering. Anteckningarna ska sparas i sex år räknat från slutet av skatteåret. En inkomst registreras då den skrivits in på kontot eller när lantbrukaren på annat sätt har fått den till sitt förfogande och på samma sätt registreras en utgift då den har utbetalats, enligt kontantprincipens regler. Om lantbrukaren väljer att endast föra anteckningar finns det bestämmelser om vissa saker som måste antecknas förutom kassa- och kontotransaktionerna. Dessa bestämmelser finns för att beskattaren behöver få tillgång till vissa uppgifter även om lantbruket inte är bokföringsskyldigt. En skattedeklaration måste även fyllas i för varje år. (Skatteförvaltningen 2010a).

3.1.1 Försäljning och inköp samt lån

Köparna av lantbruks- och husdjursprodukter samt köparna av produkter från lantbrukets övriga produktionsinrättningar ska antecknas. Detsamma gäller också fordringar som berör jordbruket. Även långfristiga och kortfristiga skulder ska antecknas. Borgenärernas namn och adress, skuldbeloppet och fördelningen av skuldbeloppet på jordbruket och övrigt ska nämnas, så även räntor och kursförluster som uppstått pga. skulden. (Skatteförvaltningen 2010a).

3.1.2 Husdjur

Antalet husdjur på gården vid årets slut ska antecknas. Även ersättningen för husdjur som sålts under skatteåret ska antecknas. Den del av beloppet från årets försäljning av husdjur som har periodiserats som detta års intäkt ska redogöras. Även den motsvarande delen från tidigare års försäljning av husdjur som periodiserats till detta skatteårs intäkt ska antecknas. Redogörelsen för husdjur som köpts under skatteåret fungerar på samma sätt. D.v.s. anskaffningsutgiften för husdjuren ska antecknas och också den del av beloppet som periodiserats som det här årets avskrivning. På samma sätt antecknas den delen av beloppet från tidigare års husdjursanskaffning som periodiserats som detta års avskrivning. (Skatteförvaltningen 2010a). Försäljning och anskaffning av husdjur inom lantbruket kan alltså periodiseras över flera års tid för att jämna ut utgifterna respektive intäkterna. Orsaken till att detta görs är helt enkelt att det kan vara en stor investering på en gång då man t.ex. införskaffar husdjur, men samtidigt någonting som kommer att hämta pengar under flera års tid. Därför är det både bättre ur skattemässig synvinkel, eftersom det jämnar ut resultatet från år till år och även närmare verkligheten att periodisera utgiften under flera års tid. Det är ovanligare att periodisera intäkterna från försäljning av husdjur. Endast i specialfall, som t.ex. då husdjursverksamheten helt och hållet upphör och husdjuren säljs alla på en gång, kan intäkterna periodiseras under flera års tid.

3.1.3 Anskaffningsutgifter och avskrivningar

Anskaffningsutgifter för byggnader och anläggningar, maskiner och redskap samt täckdiken, dammar och broar måste antecknas. Så även utgiftsresterna och de avskrivningar som gjorts. (Skatteförvaltningen 2010a).

3.1.4 Löner och vinst

De löner som utbetalats till personer som arbetat i jordbruket ska antecknas. Hit räknas även lantbrukarens barn som arbetar i jordbruket, förutsatt att de fyllt 14 år innan skatteåret började. Förskottsinnehållningen, socialskyddsavgifter och andra arbetsgivarprestationer ska också antecknas.

Jordbruksarbetet som lantbrukaren och maken/makan utfört ska redogöras samt deras respektive andel av nettoförmögenheten. Även överlåtelsevinster och fördelning av vinsten mellan makarna ska antecknas. (Skatteförvaltningen 2010a).

3.1.5 Icke avdragbara utgiftsandelar

Användningen av byggnader och anläggningar i privat bruk, skogsbruk eller annan verksamhet ska antecknas. Då en anställd har använts inom något av dessa områden ska andelen timmar som gått till det antecknas. Lantbrukarens användning av fortskaffningsmedel till annat än lantbruk ska också antecknas. Även den beräkningsgrund man använt sig av ska redovisas. (Skatteförvaltningen 2010a).

3.1.6 Övriga anteckningar

De avdrag som uppstår pga. tillfälliga arbetsresor och användningen av privat bil vid dessa ska antecknas. Vid utjämningsreserveringar ska grunden beskrivas skilt för varje lägenhet. Grunderna för återbäring accis på vissa energiprodukter som använts inom lantbruket ska även de antecknas. I kapitlet som jordbruksbeskattning finns mera information om vad en utjämningsreservering är och hur återbäring av accis fungerar. (Skatteförvaltningen 2010a).

Anskaffningskostnaderna för CAP-rättigheter och beloppen som avräknats från dem vid beskattningen ska antecknas och också de överlåtelsepriserna som lantbrukaren har mottagit för CAP-rättigheter. CAP står för Common Agricultural Politics och är EU:s gemensamma jordbrukspolitik. CAP-rättigheter är alltså en form av EU-stöd. CAP-rättigheterna är knutna till åkrarna och finns oftast med i anskaffningspriset för åkermark. (Skatteförvaltningen 2010a; EU-upplysningen 2011).

3.2 Jordbrukets resultat

Jordbrukets resultat består av jordbrukets nettoinkomster med avdrag för räntor på skulder som rör jordbruket. Nettoinkomsten består av skillnaden mellan jordbrukets inkomster och utgifter. (Inkomstskattelag för gårdsbruk 15.12.1967/543 kap 1, 3-4§).

Till jordbrukets inkomster hör naturligtvis inkomsterna från jordbrukets försäljning. Det är alltså frågan om överlåtelsepriset för jordbruks- och husdjursprodukter. Även

överlåtelsepriset för husdjur är en inkomst för jordbruket. Det här är kanske det första man tänker på då det kommer till jordbrukets inkomster eftersom det är direkta inkomster från jordbrukets verksamhet. Förutom det räknas bl.a. överlåtelsepriset på maskiner och inventarier och på byggnader och konstruktioner som en inkomst. Dessutom anses skade- eller försäkringsersättningar på dessa vara inkomster för jordbruket. Hyror för maskiner eller byggnader eller någonting liknande som hör till jordbrukets tillgångar är även det inkomster. Då en jordbrukare arrenderar ut mark räknas arrendet till inkomsterna. En annan mycket viktig del av inkomsterna för dagens jordbruk är olika former av stöd. Intäkterna från försäljningen av jordbruksprodukter täcker bara en del av produktionskostnaderna. Därför är de olika formerna av stöd mycket viktiga för att ett jordbruk ska kunna verka. Överlåtelsepriset för sådana jordbruksprodukter som använts i familjens eget hushåll räknas aldrig som skattepliktig inkomst. (Inkomstskattelag för gårdsbruk 15.12.1967/543 kap 1, 4-5§).

För att räkna ut nettoinkomsterna ska jordbrukets utgifter dras av från inkomsterna. Till jordbrukets utgifter hör bl.a. anskaffningsutgifter för utsäde, växtskyddsmedel, foder, bränsle och andra kostnader som direkt hänför sig till jordbruket. Löner och lönebikostnaderna är även en vanlig utgift som finns på ett jordbruk. Lönekostnader som rör den egna maken/makan eller ett eget barn som inte fyllt 14 år är dock inte avdragbara som en kostnad. För lantbruk som bedriver husdjursverksamhet är anskaffningskostnaderna för djuren en utgift, så även veterinärkostnader och andra kostnader som hänför sig till husdjuren. Kostnaderna för försäkringspremier är också en avdragbar post i resultatet. Elektricitet och värme är även en stor kostnad för jordbruket. Arrenden och hyror kan vara en kostnad på motsvarande sätt som det kunde vara en inkomst. Utjämningsreserveringar och avskrivningar för skatteåret är dessutom en kostnad för jordbruket. (Inkomstskattelag för gårdsbruk 15.12.1967/543 kap 1, 6-7).

Resultatet för jordbruket ska upprättas enligt följande modell som visar nettoinkomsterna:

INKOMSTER

Skattepliktig försäljning 23 %

1. Inkomst av djurförsäljning
2. Inkomst av husdjursförsäljning som periodiserats som skatteårets intäkt
3. Övriga försäljningsinkomster

Skattepliktig försäljning 13 %

4. Inkomst av försäljning av husdjursprodukter
5. Inkomst av försäljning av växtodlingsprodukter

Skattepliktig försäljning 9 %

6. Logiservice mm. försäljningsinkomster

Momsfri försäljning

7. Statligt stöd
8. Övriga momsfria stöd och ersättningar
9. Direkt intäktsföring av utjämningsreservering
10. Övriga momsfria jordbruksinkomster

UTGIFTER

11. Lönekostnader
 12. Inköp som är avdragsgilla i mervärdesbeskattningen 23 %
 13. Utgifter för anskaffning av husdjur vilka periodiserats såsom skatteårets avskrivningar
 14. Inköp som är avdragsgilla i mervärdesbeskattningen 13 % / 9 %
 15. Övriga jordbruksutgifter
 16. Avskrivningar
 17. Utjämningsreservering som gjorts för skatteåret
- SKILLNAD (Vinst/Förlust)

Inkomsterna och utgifterna antecknas exklusive moms. Efter vinsten/förlusten avdras ännu räntorna på skulder och eventuella index- eller kursförluster. (Skatteförvaltningen 2010a).

3.3 Rättelseposter

I de utgifter som är bokförda som jordbruksutgifter ingår ofta utgifter som egentligen gäller skogsbruk eller privat bruk. Ofta är utgiften i en klumpsumma fastän hela utgiften inte gäller jordbruket. Det gäller då att uppskatta eller räkna ut hur stor andel som verkligen rör jordbruket. Den andel som inte hänför sig till jordbruket får inte heller påverka jordbrukets resultat och måste därför korrigeras. Alltid finns det inte en exakt utredning att använda så av den orsaken har skattestyrelsen gjort upp riktlinjer för hur mycket som kan räknas till jordbrukets utgifter (Skatteförvaltningen 2011h).

3.3.1 Vatten

Då det gäller vattenförbrukning kan man räkna med att ett privathushåll under normala förhållanden förbrukar ca 40 m³ vatten i året per person. Om en exakt utredning av vattenförbrukningen finns, ska den naturligtvis användas. (Skatteförvaltningen 2011h).

3.3.2 El och uppvärmning

Om jordbrukets och privathushållets elförbrukning inte har mätts var för sig måste den privata andelen uppskattas. Det finns många faktorer som påverkar privathushållets andel så som antalet familjemedlemmar och deras ålder, värmeanordning och elutrustningens nivå. Man brukar räkna med att förbrukningen i ett hushåll som inte använder elen till uppvärmning varierar mellan 3000 och 7000 kWh per år, beroende på ovannämnda faktorer. Så länge elutgifterna inte överstiger 920 € kan det uppskattas att ca hälften av elen är använd i det privata hushållet. Då elutgifterna är större än 920 € kan hushållets andel uppskattas till 460 €. Om hushållet också värms upp med hjälp av el kan den andelen uppskattas till 7,30 € per m² i året. Då huset värms med brännolja kan man uppskatta den årliga förbrukningen till 18 l per m². (Skatteförvaltningen 2011h).

3.3.3 Telefon och ADB

Då det kommer till telefonutgifter kan man uppskatta att ca hälften av utgifterna hör till det privata hushållet så länge de totala telefonutgifterna inte överskrider 500 €. Då den totala utgiften är högre än 500 € brukar minst 250 € anses vara privathushållets andel. Om det är frågan om en fast telefon påverkar familjens storlek och ålder hur mycket som kan tänkas höra till privata utgifter. För mobiltelefoner används samma princip, men skilt för varje telefon som används i både lantbruk och för privat bruk. (Skatteförvaltningen 2011h).

Anskaffningsutgiften för datorer och programvara godkänns som utgift om de är införskaffade för användning i jordbruket. Om datorn eller programvaran används delvis privat måste en uppskattning göras över hur stor andel som är jordbrukets. (Skatteförvaltningen 2011h).

3.3.4 Snöskoter och terränghjuling

Snöskotrar och terränghjulingar kan endast i undantagsfall räknas som jordbruksinventarier. Kostnader som rör dessa får dras av i den utsträckning som de används i jordbruket. Men för att ens kunna göra det krävs en utredning där det visas att denna typ av fordon är lämpligt till att användas i jordbruket. Om dessa fordon inte är skrivna som jordbrukets maskiner men ändå har använts i jordbruket kan det avdras till den del de har använts. Om ingen annan utredning finns kan man räkna med 11 € per timme för snöskoter och 13,50 € per timme för en terränghjuling. Detta kräver en utredning över vad fordonet har använts till och hur många timmar de har använts för de olika ändamålen. (Skatteförvaltningen 2011h).

3.3.5 Motor- och röjningssåg

Om det inte finns annan utredning av hur mycket en motor- eller röjningssåg har använts i jordbruket så kan man räkna med högst 85 € per år. En motsvarande intäkt görs vid skogsbruksbeskattningen om sågen är en skogsbruksinventarie. (Skatteförvaltningen 2011h).

3.3.6 Eget virke som använts i jordbruket

Det virke som tas från egen skog och används i jordbruket räknas som en utgift för jordbruket och en motsvarande intäkt för skogsbruket. Om ingen annan utredning finns kan följande tabell användas som visar genomsnittliga anskaffningsutgifter för olika träslag:

Tabell 1. Värde på användning av eget virke

Tallstockar	44 €/m ³
Granstockar	42 €/m ³
Björkstockar	32 €/m ³
Tallmassaved	8 €/m ³
Granmassaved	8 €/m ³
Björkmassaved	9 €/m ³

Värdet på brännflis är 1,70 €/m³ eller 0,68 €/m³ i löst mått. (Skatteförvaltningen 2011h).

3.3.7 Leveransarbetets värde för jordbrukstraktor

Då en jordbrukstraktor har använts inom skogsbruket minskar man kostnaderna inom jordbruket och en motsvarande ökning görs i skogsbruksutgifterna. I brist på annan utredning kan man använda följande tabell som visar €/m³. (Skatteförvaltningen 2011h).

Tabell 2. Värde på leveransarbete för jordbrukstraktor

Virkesslag	Arbetets värde	Arbetets värde	Maskinkostnad
€/m ³	Tillverkning	Transport	Transport
Tallstockar	5,03	1,90	2,84
Tallmassaved	11,63	1,96	2,94
Granstockar	6,48	1,92	2,84
Granmassaved	12,17	2,08	3,12
Björkstockar	4,79	2,18	3,26
Björkmassaved	10,75	2,29	3,43
Energivirke	7,18	3,57	5,36
Ved och klabbar	24,38	2,29	3,43
Flisning	3,87		
Flis		2,29	3,43

Om det till jordbrukstraktorn används övrig utrustning som inte hör till jordbruksinventarierna används en rättelsepost på 10 €/h. (Skatteförvaltningen 2011h).

3.3.8 Arbetsrum

Om arbetsrummet finns i bostadsbyggnaden, får kostnaderna för belysning, uppvärmning och reparation som hör till rummet dras av. En avskrivning på byggnadens anskaffningsutgift får också göras för den del som gäller rummet. En tillförlitlig utredning på vilken del av huset som hör till rummet krävs. Om det inte finns någon utredning på hur stor del av kostnaderna som hör till rummet kan man räkna med 350 € per år. (Skatteförvaltningen 2011h).

3.3.9 Jordbruksbil

En bil räknas som jordbruksbil om mer än hälften av körkilometrarna hör till jordbruket. De körningar som hör till jordbruket är avdragbara och ska redovisas i en kördagbok. Även de kostnader som berör bilen är avdragbara i den utsträckning som bilen är använd i jordbruket. Det är de faktiska kostnaderna för bilen som ska dras av. Om verifikat på de

faktiska kostnaderna inte finns sparade kan kostnaderna dras av enligt en uträkning baserad på antalet körkilometrar. I den kalkylen ska framgå jordbrukets andel av bränslekostnaderna, servicekostnaderna och övriga kostnader för bilen samt även den del som ska avskrivas. Den privata andelen av kostnaderna räknas ut genom att dividera de totala bilkostnaderna med antalet kilometer som bilen är körd, och multiplicera det med antalet kilometer som är privatkörning. På samma sätt räknas avskrivningarnas andel ut. Om det inte finns någon bokföring över de privata körningarna så måste den andelen uppskattas. Resor mellan bostaden och gården räknas som privat körning. (Skatteförvaltningen 2011h).

3.3.10 Privat bil

Då mindre än hälften av körkilometrarna hör till lantbruket räknas fordonet som en privat bil. Kostnaderna för bilen får dras av i den utsträckning som bilen används i lantbruket, samma sak gäller för avskrivningarna. Det finns också möjlighet att göra ett tilläggsavdrag på en privatbil som består av skillnaderna mellan kilometerersättningen (0,45 €) och det belopp som utgifterna för lantbrukskörningarna uppgår till. Om bilkostnaderna inte har dragits av i bokföringen avdras istället en kilometerersättning som är 0,45 € per kilometer. Lantbrukskörningarna ska visas i en kördagbok. I kördagboken ska det antecknas tidpunkten då körningen börjar och slutar, avfärds- och ankomstplats, körsträcka och ändamålet med körningen. Om ingen kördagbok har upprätthållits måste någon annan tillförlitlig utredning finnas. Till exempel om jordbrukaren har regelbundna resor till samma ställe kan antalet kilometer och antalet gånger resan är gjord antecknas. Om ingen kördagbok eller annan utredning finns för en privat bil kan inget tilläggsavdrag göras och övriga kostnader för bilen får inte dras av. (Skatteförvaltningen 2011h).

3.3.11 Avdrag för tillfälliga arbetsresor

En jordbrukare kan yrka på avdrag för tillfälliga resor som berör lantbruket. För att avdrag för tillfälliga arbetsresor ska få göras måste resan vara minst 15 km och minst 6 timmar. Resemålet ska vara utanför den vanliga arbetsplatsen. Till den del de faktiska ökade levnadskostnaderna inte har dragits av i bokföringen får dagtraktamente dras av. År 2011 är dagtraktamentet 34 € per dag då resan har varit över 10 timmar och 16 € per dag då resan varit mellan 6 och 10 timmar. (Skatteförvaltningen 2011h; Skatteförvaltningen 2011c).

3.3.12 Avdrag för studieresor

För att kunna dra av kostnaderna för en studieresa måste en utredning över utbildningens syfte, program och kostnad skrivas. Man måste också visa hur studieresan är kopplad till verksamheten. Om studieresan i sin helhet kan anses höra till lantbruket kan kostnaderna för resan och login avdras. Även förhöjda levnadskostnader får avdras. Om det är frågan om allmänbildande eller yrkesinriktad utbildning, eller grundutbildning är kostnaderna inte avdragbara. För att få göra avdragen förutsätts det också att minst 4-5 timmar av varje resdag ska innehålla organiserat program som hör till utbildningen. För att kostnaderna ska vara avdragbara måste också minst 20 % av resans andel vara studier. Deltagande i inhemska lantbruksutställningar är alltid helt avdragbara. (Skatteförvaltningen 2011h).

3.4 Utjämningsreservering

Inom lantbruksbeskattningen är det möjligt att göra en utjämningsreservering i slutet av året. Genom att göra detta kan man försöka hålla ett så jämnt resultat som möjligt från år till år, vilket är fördelaktigt ur en skattemässig synvinkel. Eftersom skatten är progressiv är det fördelaktigt med ett så jämnt resultat som möjligt. En utjämningsreservering är alltså ett bra redskap i skatteplaneringen. (Agronet 2010).

Lantbrukaren får dra av reserveringen, som gjorts i skattedeklarationen, från nettointkomsten. Utjämningsreserveringen får vara högst 40 % av nettointkomsten från jordbruket och högst 13 500 €. Minimibeloppet för en utjämningsreservering är 800 €. Utjämningsreserveringen kan göras för högst tre år, vilket innebär att senast på det tredje året betraktas beloppet som skattepliktig inkomst om den inte har använts för att täcka utgifterna för en anskaffning eller grundförbättring eller intäktsförts på eget initiativ. Utjämningsreserveringarna måste användas i kronologisk ordning. Det vill säga en reservering gjord 2010 kan inte användas före en gjord 2009. Om man täcker en utgift med en utjämningsreservering är utgiften inte avdragbar vid beskattningen. Då utjämningsreserveringen görs räknas den som en utgift det skatteåret. Därför får utjämningsreserveringen inte dras av i beskattningen det år den används eftersom

beloppet i det fallet skulle dras av två gånger. (Inkomstskattelag för gårdsbruk 15.12.1967/543 10a§)

En utjämningsreservering får inte användas för att täcka vilken utgift som helst. Den får användas för anskaffning eller grundreparation av maskiner och redskap, byggnader och konstruktioner eller täckdiken, broar och dammar. Om man använder utjämningsreserveringen till maskiner och redskap ska den användas det skatteår som inventarien införskaffas eller det år den grundrepareras. Även då en maskin inte ännu tagits i bruk används reserveringen det år maskinen införskaffas fastän avskrivningarna inte ännu har påbörjats. Då reserveringen används för byggnader eller täckdiken eller grundförbättring av dessa ska den användas under det skatteår som byggnadsarbetet påbörjas eller avslutas. (Inkomstskattelag för gårdsbruk 15.12.1967/543 10a§; Agronet 2010).

Utgjämningreserveringen används genom att reserveringens belopp minskar från anskaffningsutgiften. Det innebär alltså att avskrivningsgrunden också minskar. Då en utjämningsreservering används i skatteplaneringen är det viktigt att komma ihåg detta. Eftersom avskrivningsgrunden minskar blir också möjligheten att minska resultatet genom avskrivningarna mindre. Det lönar sig därför att använda reserveringen till sådana investeringar som har låg avskrivningsprocent eftersom de avskrivningarna inverkar långsamt på beskattningen. (Lindholm 2010).

Om lantbrukaren inte själv har använt sin utjämningsreservering, räknas den som skattepliktig inkomst under det år som reserveringen senast borde ha använts, dvs. tre år efter att reserveringen gjorts. Därför är det viktigt att ha en plan för vad utgiftsreserveringen ska användas till, annars skjuts bara den skattepliktiga inkomsten upp till ett annat år. Det gäller att inte tänka för kortsiktigt och göra en utjämningsreservering bara för att minska resultatet det aktuella skatteåret. I vissa undantagsfall kan det vara lönsamt att endast intäktsföra en utjämningsreservering och inte använda den till en investering. Om inkomsterna minskar mycket de följande åren kan det löna sig att göra en utjämningsreservering bara för att intäktsföra den senare. På det viset blir resultatet jämnare från år till år. Också om skattesatsen kommer att sänkas inom några år kan det vara lönsamt att intäktsföra en utjämningsreservering. Detta är dock någonting som kan vara svårt att beräkna på förhand och det finns risk att

intäktsföringen trots allt inte blir lönsam. I övrigt gäller det att avgöra från fall till fall när det lönar sig att göra en utjämningsreservering. Det finns många faktorer som inverkar på hur lönsamt det blir. Det gäller att försöka hålla resultatet så jämnt som möjligt. Vanligtvis betyder en stor investering de kommande åren att det lönar sig att göra en utjämningsreservering. Investeringen kommer trots allt att minska jordbrukets resultat det skatteåret investeringen sker. (Inkomstskattelag för gårdsbruk 15.12.1967/543 10c§; Agronet 2010).

3.5 Återbäring av accis

Lantbrukare har rätt att ansöka om återbäring av accis på den brännolja och elektricitet som använts i jordbruket. För att kunna söka denna återbäring måste man ha erhållit stöd från Europeiska unionen (s.k. CAP-stöd), kompensationsbidrag, stöd för bas- och tilläggsåtgärder i samband med miljöstöd för jordbruket eller nationellt stöd som baserar sig på åkerarealen, antalet djur eller produktionsmängden. Utöver detta har lantbrukare som sysslar med spannmålstorkning rätt att ansöka om detta. De flesta lantbrukare fyller således kraven för att ansöka om återbäring på accis. Återbäringen är 3,75 cent per liter lätt brännolja, 1,75 cent per kilogram tung brännolja och 0,23 cent per kilowattimme el. Om det sammanlagda beloppet blir under 50 € utbetalas återeringen av accisen inte. (Skatteförvaltningen 2008). Inom lantbruk används normalt mycket brännolja och elektricitet så återbäring av accis är en välkommen förmån för lantbrukare.

3.6 Inkomstbeskattning

Inkomsten från jordbruket delas in i kapitalinkomst och förvärvsinkomst. Normalt är kapitalinkomsten 20 % av den nettoförmögenhet som fanns i början på året, d.v.s. förra årets nettoförmögenhet. Resten av vinsten som gjorts betraktas som förvärvsinkomst. Om man vill kan man dock välja att endast 10 % av nettoförmögenheten ska räknas som kapitalinkomst. Från och med 2010 kan man dessutom yrka på att kapitalinkomstens andel ska vara 0 %, dvs. att inkomsten i sin helhet beskattas som förvärvsinkomst. I och med denna ändring har de jordbrukare som gör en lägre vinst fått en möjlighet till en

lindrigare beskattning. Valet av kapitalinkomstens andel är en mycket viktig del i skatteplaneringen. Beroende på valet blir den totala skatteprocenten olika och naturligtvis gäller det att välja det alternativ som ger den förmånligaste beskattningen. (Inkomstskattelag 30.12.1992/1535 kap. 2, 38§; Skatteförvaltningen 2010b).

Kapitalskatten betalas till staten och är 28 % av kapitalinkomsten. Skatten på förvärvsinkomsten betalas till staten, kommunen och församlingen. Skatten till staten betalas enligt en progressiv skatteskala som varierar mellan 0 och 30 % beroende på inkomsternas storlek (tabell 3). (Inkomstskattelag 30.12.1992/1535, avd. 1, kap1, 1§. Avd. IV, kap 1, 124§).

Tabell 3. Statens inkomstskatteskala 2011

Beskattningsbar förvärvsinkomst, euro	Skatt på den del av inkomsten som överskrider den nedre gränsen, %
15 600 - 23 200	6,5
23 200 - 37 800	17,5
37 800 - 68 200	21,5
68 200 -	30,0

(Skatteförvaltningen 2011a)

Kommunalskatten varierar från kommun till kommun och ligger mellan 16,5 och 21 %. Kyrkoskatten varierar också beroende på kommun och ligger mellan 1,5 och 2 %. (Skatteförvaltningen 2011b).

3.6.1 Fördelning av vinst mellan makar

Om makar tillsammans bedriver ett jordbruk räknas de som företagsmakar. Då ska förvärvsinkomstens andel fördelas mellan makarna i direkt förhållande till hur mycket var och en har arbetat. Sällan finns det en exakt uträkning på hur mycket vardera parten har arbetat men det gäller att göra en så noggrann uppskattning som möjligt. Om ingenting annat visas antas makarna ha arbetat lika mycket. Kapitalinkomstens andel fördelas mellan makarna enligt hur stor andel i nettoförmögenheten som var och en har. Även här anses makarnas andel vara lika stor om inget annat visas. (Inkomstskattelag 30.12.1992/1535 kap 2, 7§).

4 Skogsbruksbeskattning

Skogsbruket är ett skilt skattesubjekt precis som jordbruket och har också en egen deklarationsblankett (bilaga 3). För dem som driver lantbruk med tillhörande skogsbruk lämnas skattedeklarationen för skogsbruk in samtidigt som skattedeklarationen för jordbruk, d.v.s. senast den 28 februari.

4.1 Anteckningsskyldighet

Precis som jordbruket är inte heller skogsbruket bokföringsskyldigt utan endast anteckningsskyldigt. Även här går det naturligtvis att välja att föra dubbelbokföring. De allmänna reglerna för anteckningarna är desamma som för jordbruket. Specifikationerna över vad exakt som måste antecknas är dock lite annorlunda. (Skatteförvaltningen 2010a).

4.1.1 Virke

En utredning över det virke som använts i jordbruk, näringsverksamhet eller tagits i privat bruk ska antecknas. Dessutom ska en utredning över inkomsten från virkesförsäljning som är delvis skattefri antecknas. Avtalen om avverkning eller leveransförsäljning ska läggas till anteckningarna så att det tydligt framgår tidpunkten för virkesförsäljningen. Detta är viktigt eftersom tidpunkten på försäljningen är avgörande för hur försäljningen beskattas. En utredning av de kostnader som uppkommit pga. avverkning av virke ska också antecknas samt de kostnader som uppstått av resor mellan bostaden och avverkningsområdet för den virkesförsäljning som är delvis skattefri. (Skatteförvaltningen 2010a).

4.1.2 Utgifter

Skogsbrukets utgifter ska specificeras så att det syns vad som hör till arbetstagarnas lön, resekostnader för skogsbruket samt övriga årliga utgifter. Då det gäller resekostnaderna ska dessutom en utredning över användningen av en privat bil för resorna göras. (Skatteförvaltningen 2010a).

4.1.3 Utgifts- och skadereservering

En utredning över om utgifts- eller skadereserveringar har gjorts eller använts ska antecknas. Om en skadereservering har gjorts ska dessutom antecknas en utredning av skogsvårdsföreningen eller skogscentralen eller annan pålitlig källa som visar de beräknade kostnaderna för förnyelse av förstörd skog. (Skatteförvaltningen 2010a).

4.1.4 Skogsavdrag

En utredning över grunden för skogsavdrag och användningen av det ska göras. Vid rotförsäljning ska köparens utredning, som visar att virkesförsäljningen hör till sådan skog som berättigar till skogsavdrag, antecknas. Vid leveransförsäljning ska skogsvårdscentralens eller skogsvårdsföreningens utredning antecknas. (Skatteförvaltningen 2010a).

4.1.5 Tillgångar och värdering av lägenhet

Anskaffningar av maskiner, redskap och anordningar, byggnader och anläggningar samt skogsdiken och skogsvägar ska antecknas, så även avskrivningarna och utgiftsresterna. Då en skogsväg byggs ska en utredning över hur mycket vägen används till annat än skogsbruk göras. En utredning över grunden för värderingen på varje enskild skogslägenhet ska också antecknas. (Skatteförvaltningen 2010a).

4.2 Rättelseposter

Precis på samma sätt som i jordbruket måste korrigeringar göras för sådana utgifter som i verkligheten inte hänför sig till skogsbruket.

4.2.1 Skogsbruksbil

För att en bil ska kunna höras till skogsbrukets inventarier måste minst hälften av körningarna höras till skogsbruket. Det är därför mycket ovanligt att ha en skogsbruksbil eftersom så mycket körningar sällan är nödvändigt inom skogsbruket. Precis som inom jordbruket får man dra av de kostnaderna som hänför sig till skogsbruket och också avskriva den delen. Den delen av kostnaderna och avskrivningarna, på en skogsbruksbil,

som inte hör till skogsbruket räknas som kapitalinkomst inom skogsbruket. (Skatteförvaltningen 2011h).

4.2.2 Privat bil i skogsbruket

Då en privat bil används till resor som rör skogsbruket har man rätt att dra av de kostnaderna. Det är önskvärt att en körjournal upprätthålls för användningen av bilen i skogsbruket. Resekostnaderna ska dras av enligt de faktiska kostnaderna. Om en exakt utredning inte finns kan man dra av 0,24 € per kilometer. I skogsbruket får man inte göra det s.k. tilläggsavdraget som var möjligt att göra för en privat bil som används i lantbruket. Däremot får även kostnaderna mellan bostaden och skogen dras av, antingen enligt de faktiska kostnaderna eller enligt 0,24 € per kilometer.

4.2.3 Ökade levnadskostnader p.g.a. resa

Om skogsägaren gör en resa utanför de egna markerna som leder till ökade levnadskostnader kan de kostnaderna dras av från kapitalinkomsten för skogsbruket. Resan måste på något vis ha att göra med skogsbruksverksamheten, t.ex. en kurs om skogsbruk. För en resa i hemlandet räknar man för skatteåret 2010 med 12 € för en resa som varat över sex timmar och 24 € per dygn för en resa som varat över 10 timmar, om ingen annan utredning finns. För att detta avdrag ska få användas måste målet för resan ligga beläget minst 15 km från skogsägarens vanliga arbetsplats eller hem, beroende på varifrån resan har börjat, och minst 5 km från både arbetsplatsen och hemmet. Resor mellan bostaden och skogslägenheten räknas inte till sådana resor som kan dras av från kapitalinkomsten för skogsbruket. (Skatteförvaltningen 2011h).

4.2.4 Snöskoter och terränghjuling

Till skillnad från i jordbruket är snöskotrar och terränghjulingar inte helt ovanliga inom skogsbruket. Fordonet måste dock vara anpassat för skogsbruket och ha extrautrustning som släde, släpvagn eller liknande. För att fordonet ska kunna räknas som skogsbruksinventarie krävs också en tillräcklig maskineffekt. För terränghjulingar betyder det en kubikvolym på minst 350 cm³. Kostnader som uppstår vid huggning och transport av ved för det egna hushållet får inte dras av inom skogsbruket. Då man utreder om en terränghjuling eller snöskoter får höra till skogsbruket eller inte räknas aldrig

användningen som hänför sig till privathushållet. Om fordonet inte kan räknas till skogsbruksinventarie kan kostnaderna för användningen inom skogsbruket uppskattas på samma sätt som inom jordbruket dvs. 11 €/h för snöskoter och 13,5 €/h för terränghjulingen. (Skatteförvaltningen 2011c).

4.2.5 Traktor

Om det inom skogsbruket används en traktor som inte hör till skogsbrukstillgångarna kan man i brist på annan utredning räkna med en kostnad på 10 € per timme. Om traktorn används för virkestransport tillämpas maskinkostnaderna enligt de värden som finns i Tabell 2 (sid. 13).

4.3 Skogsbrukets resultat

Skogsbrukets inkomster kan delas in i två stora huvuddelar nämligen inkomst på virkesförsäljning och inkomst från leveransarbete.

4.3.1 Inkomst från virkesförsäljning

Virkesförsäljning är skattepliktig kapitalinkomst. Det finns dock skillnader i beskattning beroende på vilket år likviden på affären är gjord. Virkesaffärer gjorda före 1.4.2008 är till 100 % skattepliktig inkomst. Affärer gjorda mellan 1.4.2008 och 31.12.2009 är fr.o.m. i år alltid till 75 % skattepliktig inkomst. De affärer gjorda under den tidpunkten som blev inbetalda under år 2010 var till 50 % skattepliktig inkomst. Det är alltså tidpunkten för virkesaffären som är avgörande. Av den orsaken måste tidpunkten för en virkesaffär alltid komma fram i anteckningarna, eftersom det påverkar hur stor del som är skattepliktig inkomst. Vid rotaffärer är det underteckningen på köpeavtalet som är avgörande. Vid kontantaffärer är det tidpunkten då virket överläts till köparen och överlåtelsehandlingarna tecknas under som är avgörande. (Nordling 2011).

4.3.2 Inkomst från leveransarbete

Leveransarbete innebär penningvärdet på skogsägarens arbete. För att räknas till leveransarbete ska det vara frågan om skogsägarens egen virkestillverkning och transport.

Förutom skogsägaren kan endast makan/maken eller ett barn som bor hemma och har fyllt 14 år före årets början utföra leveransarbete. Leveransarbete är således någonting som endast den egna familjen kan utföra. (Skatteförvaltningen 2011d).

Leveransförsäljning innebär att skogsägaren förbinder sig att leverera överenskomna virkesmängder till en överenskommen plats. Skogsägaren står för kostnaderna att ta ut virket från skogen och ser till att kvalitetskraven uppfylls. Virkesköparen betalar sedan förutom virket även uttagskostnaderna. Då det kommer till leveransförsäljning av virke delas inkomsterna i kapitalinkomst och förvärvsinkomst. Själva försäljningen av virket är kapitalinkomst, medan leveransarbetet är förvärvsinkomst. Leveransarbete är skattefritt upp till 125 m³ i året. Det som överskrider den gränsen räknas som skattepliktig förvärvsinkomst. De skattelättnader som finns för inkomster av virkesförsäljning får inte utnyttjas på leveransarbetets förvärvsinkomst utan endast på den del som blir kapitalinkomst. För att få fram kapitalinkomstens andel på leveransförsäljning av virke dras leveransarbetets värde av från totalinkomsten på virkesförsäljningen. Skattelättnaderna kan sedan användas på den återstående delen, alltså kapitalinkomsten. (Skatteförvaltningen 2011d).

Leveransarbetets värde utgör det belopp som man skulle ha betalat en anställd för att göra jobbet. Lönens värde är den lön som normalt betalas på orten i fråga i enlighet med skogsbranschens kollektivavtal. Leveransarbetets värde räknas även enligt det virkesslag som tillverkats och transporterats. (Skatteförvaltningen 2011d).

4.3.3 Övriga inkomster

Förutom inkomster från virkesförsäljning och leveransförsäljning finns det en del andra inkomster som räknas till skogsbrukets. Rotpriset på virke som tagits från egen skog och använts till byggande eller reparation av en privat bostad räknas som kapitalinkomst på skogsbruket. Annat virke som tagits i privatbruk t.ex. för uppvärmning räknas däremot inte som skattepliktig inkomst. Virke som överförs till jordbruket räknas som skattepliktig inkomst för skogsbruket om det används till gagnvirke, uppvärmning eller vidareförädling. Motsvarande summa blir då en avdragbar utgift för jordbruket. Även här är det rotpriset som används. Då det tas virke från egen skog för att bygga eller renovera en jordbruksbyggnad sker en s.k. tyst kvittering. Det innebär att värdet på virket inte

antecknas som en inkomst för skogsbruket och inte heller är avdragbart för jordbruket. Försäkringsersättningar eller andra ersättningar för skogen räknas också som kapitalinkomst för skogsbruket. Försäljning av stockar, pålar, ved, flis och liknande räknas som skogsbrukets kapitalinkomst. Vidareförädling av sådana produkter, t.ex. plankor och bräder, räknas däremot som jordbrukets inkomster. Det finns alltså ingen enkel regel för när någonting räknas som skogsbrukets inkomster. Det lönar sig att alltid kolla upp saken i olika situationer eftersom det är svårt att fastställa en generell regel. (Skatteförvaltningen 2011g).

4.3.4 Negativt resultat

Det är inte ovanligt att ett skogsbruk något år helt saknar inkomster och endast har utgifter. Det beror på att det inte alltid finns möjlighet att avverka varje år. Skattemyndigheterna drar då automatiskt av förlusten från övrig kapitalinkomst t.ex. från jordbruket. Om det inte är möjligt görs en underskottsgottgörelse. Det betyder att 28 % av det negativa resultatet dras av från skatten på förvärvsinkomsterna. Det belopp som kan dras av från förvärvsinkomsten har dock ett maximibelopp beroende på hushållets storlek (Tabell 4). Om underskottet är så stort att det inte kan dras av helt från övriga kapitalinkomster eller från skatten på förvärvsinkomst fastställs en förlust i kapitalbeskattningen. Samma sak händer om underskottsgottgörelsens maximibelopp överskrids. Den förlusten avdras sedan från kapitalinkomsterna under de följande 10 åren. På det här sättet får skogsägaren skattelättnader framtida år, vilket är ändamålsenligt eftersom inkomster från skogsbruket ofta är väldigt varierande från år till år. (Metsävastaa 2009a)

Tabell 4. Maximal underskottsgottgörelse

Familjesituation	Maximal underskottsgottgörelse	Förlust som ger maximal underskottsgottgörelse
Ensam skattskyldig	1 400 euro	5 000 euro
Skattskyldig och maka	2 800 euro (2 x 1 400 euro)	10 000 euro
Makar och ett minderårigt barn	3 200 euro (2 x 1 400 euro + 400 euro)	11 429 euro
Makar och två eller flera minderåriga barn	3 600 euro (2 x 1 400 euro + 2 x 400 euro)	12 857 euro

(Metsävastaa 2009b)

4.4 Skogsavdrag

Skogsavdrag innebär att skogsägaren kan dra av anskaffningsutgiften för skogen från kapitalinkomsten på skogsbruket. Detta gäller dock endast skog som har köps 1.1.1993 eller senare. Skogsavdraget är således en form av skattelättnad för skogsbruket. Från och med 2008 är maximibeloppet som kan dras av 60 % av anskaffningsutgiften för skogen. Det årliga avdraget ska uppgå till minst 1 500 €. Skogsägaren får varje år dra av maximalt 60 % av kapitalinkomsten. Eftersom minimibeloppet per år att dra av är 1 500 € kan man inte göra skogsavdrag överhuvudtaget ett år då kapitalinkomsten är mindre än 2 500 € ($2500 * 60 \% = 1500$). Då beloppet av kapitalinkomsten är minst 2 500 € kan man således dra av högst 60 % av beloppet. Den del av skogsavdraget som förbli outnyttjat kan man använda vid följande skatteår ända tills hela avdraget är utnyttjat. Skogsavdraget kan användas redan samma år som skogen införskaffas. För att kunna göra skogsavdrag ska det krävas i skattedeklarationen för skogsbruk. Där ska samtidigt en utredning över att villkoren för skogsavdrag uppfylls finnas med. Om skogsfastigheten övergår till någon annan ägare utan vederlag, t.ex. genom arv eller gåva, övergår också den outnyttjade skogsavdraget till den nya ägaren. (Skatteförvaltningen 2011e).

4.5 Utgiftsreservering

Inom skogsbruket är det möjligt att göra en s.k. utgiftsreservering. Det innebär att beloppet för reserveringen inte räknas som kapitalinkomst under det aktuella skatteåret. Utgiftsreserveringen kan vara högst 15 % av skogsbrukets skattepliktiga kapitalinkomst efter att skogsavdraget har gjorts. Den skattefria virkesförsäljningen får alltså inte ligga som grund för utgiftsreserveringen. Det är meningen att utgiftsreserveringen ska användas för att täcka utgifter för verksamheten och dessutom jämna ut inkomsterna och framförallt jämna ut kostnaderna för att förnya skogen. Utgiftsreserveringen måste antecknas som en inkomst senast det fjärde året efter att reserveringen har gjorts, med undantag för Uleåborgs och Lapplands län där den måste inkomstföras senast det sjätte året efter att reservering har gjorts. Denna inkomstföring sker oberoende om utgiftsreservering har använts till sitt fulla belopp eller inte. Då utgiftsreserveringen har antecknats som kapitalinkomst räknas den inte som grund för skogsavdrag eller framtida

utgiftsreserveringar. En utgiftsreservering antecknas alltså alltid som en inkomst till skillnad från jordbrukets utjämningsreservering. Den finns till för att jämna inkomsterna och utgifterna för skogsbruket som annars ofta är ganska ojämna. Inom skogsbruksbeskattningen är det dock inte lika viktigt att hålla ett jämnt resultat från år till år eftersom skatten inte är progressiv. För den egna ekonomin skall det dock oftast ändå önskvärt att ha ett jämnt resultat från år till år. (Skatteförvaltningen 2011f).

4.6 Skadereservering

Då skogsskador uppstått utbetalas ofta försäkrings- eller skadeersättningar. En skogsägare kan försäkra sin skog om så önskas. Staten betalar också en del ersättningar fastän skogen inte är försäkrad. T.ex. kan staten betala ut ersättning för förnyelse av ungskog som förstörts p.g.a. storm. Orsaken till statens stöd är att de stöder ett hållbart skogsbruk. Beloppet på försäkrings- och skadersättningarna räknas som kapitalinkomst för skogsbruket. Skogsägaren kan välja att göra en skadereservering på samma sätt som utgiftsreserveringen. Det belopp som behövs för förnyelse av den förstörda skogen kan alltså vid behov intäktsföras först senare enligt samma regler för tidpunkten som för utgiftsreserveringen. (Skatteförvaltningen 2011f; Mattsson 2010).

5 Undersökning

Jag har valt att göra två kvalitativa intervjuer som ett kompletterande inslag i detta arbete. Personerna jag har intervjuat är ekonomirådgivare Mats Norrholm och VD för Svenska Lantbrukssällskapens förbund, Kim Nordling. Jag valde att intervjua dem eftersom de båda jobbar med jord- och skogsbrukets bokföring och beskattning och är verkliga experter på området. Intervjufrågorna finns som bilaga 1.

5.1 Intervju med Mats Norrholm 19.9.2011

5.1.1 Bakgrund

Mats Norrholm jobbar som ekonomirådgivare på Finska Hushållningssällskapet i Åbo. Där har han jobbat sedan 1997. Till utbildningen är han agrolog. Norrholm berättade att han huvudsakligen sysslar med tre olika områden. En viktig del är planering av generationsväxlingar och ansökningar för statsstöd. Han arbetar också inom Bokföringssällskapet Ab som sysslar med bokföring, uppgörande av skattedeklarationer för lantbruk och andra ärenden som hör till det området. Dessutom arbetar han med lönsamhetsbokföring, dvs. samlar in bokföringsmaterial från de deltagande gårdarna. (Lönsamhetsbokföring samlar in bokföringsmaterial från deltagande gårdar och använder det sedan till forskning och statistik (fhs.fi 2011)).

5.1.2 Allmänt om lantbruksbokföring och -beskattning

Jag frågade Norrholm om det är vanligt att lantbruksföretagare använder sig av anteckningar och inte bokföring. Han svarade att det är ganska svårt att dra gränsen mellan anteckningar och bokföring. De flesta gör i alla fall någon sorts bokföring. Norrholm tror att ungefär 2/3 använder bokföringsprogram, oftast Wakka, och ca 1/3 använder en kontobok, där en enkelbokföring upprätthålls. I och med generationsväxlingar på gårdarna går det mer och mer till användningen av datorer, påpekade han. Även om lantbruksföretagarna inte är bokföringsskyldiga måste en skattedeklaration lämnas in, därför är det viktigt att hålla reda på i alla fall de punkter

som krävs i skattedeklarationen om endast anteckningar görs förklarade Norrholm. Om man inte har hållit reda på det under året blir det jobbigt att reda ut allting till deklarationen. En gård med få verifikat kan klara sig med anteckningar men annars är bokföring att föredra menade Norrholm.

Norrholm berättade att de allra flesta har årsredovisning av momsen fastän det nuförtiden är möjligt att ansöka om månatlig redovisning. Han tippade på att ca 95 % fortfarande har årlig redovisning. Orsaken är att det helt enkelt är lättare så, att bara behöva göra det en gång. Fördelen med en månatlig redovisning är att betalning/återbäringen av momsen blir jämnare längs med året menade Norrholm. Dessutom påpekade han att det är en fördel att bokföringen då måste hållas up-to-date. Då man har en årlig redovisning finns det risk för att all bokföring sker först i februari och då blir det mycket på en gång. Dessutom finns inte möjligheten att justera resultatet genom inköp i slutet av året om man inte har koll på hur resultatet ser ut. Norrholm poängterade att många naturligtvis sköter bokföringen kontinuerligt fastän de har årlig momsredovisning. Dessutom finns det möjlighet att söka tillbaka momsåterbäring tidigare om t.ex. en stor investering har gjorts.

Jag frågade också Norrholm vilka han ansåg vara de största skillnaderna mellan företagsbokföring och lantbruksbokföring. Han svarade att utöver lantbruksföretag har han mest sysslat med enskilda näringsidkare och till dem är skillnaderna inte så stora. Han nämnde att en stor skillnad är att kundfordringarna och leverantörsskulden inte följs upp inom lantbruket.

Norrholm berättade att det används skilda bokföringsprogram för lantbruk. Det finns 3-4 stora bokföringsprogram för lantbruksföretagare och det allra vanligaste i Svenskfinland är Wakka. Jag passade också på att fråga om det är många lantbrukare som gör sin bokföring själv. Norrholm kunde inte ange en exakt siffra, men gissade att det endast är ungefär 10 % som gör sin bokföring själv.

Som följande undrade jag vilka fel det är vanligt att lantbruksföretagare gör då det sköter sin bokföring själv. Norrholm berättade att det vanligtvis inte görs så mycket rena bokföringsfel. Ofta är det frågan om att lantbruksföretagarna inte alltid är säkra på vad som får och inte får dras av som en jordbruksutgift. Beroende på person så dras det ibland av lite för mycket och ibland iakttas det för stor försiktighet och dras av för lite.

Annars begås de största felen i skatteplaneringen menade Norrholm. Till exempel görs fulla avskrivningar för att minska resultatet ett år och följderna på lång sikt glöms bort.

5.1.3 Jordbruksbeskattning

Jag frågade Norrholm om han anser att beskattarens anvisningar är tillräckliga för jordbruksbeskattningen. Norrholm svarade att han tycker att anvisningarna är tydliga och tillräckliga. Det finns bra grundläggande information och dessutom finns det prejudikat man kan titta på. VD för Svenska Lantbrukssällskapens Förbund, Kim Nordling, skriver dessutom varje år i LoA anvisningar för både jordbrukets och skogsbrukets skattedeklaration. Norrholm menade att den artikeln alltid är väldigt bra och han brukar själv använda sig av den när han gör skattedekclarationer. Norrholm förklarade att det finns ganska få specialfall då det kommer till lantbrukets beskattning. Det som händer är att beskattaren ibland begär tilläggsuppgifter på det som finns i skattedeklarationen.

En viktig del i skatteplaneringen är avskrivningarna så därför frågade jag vad som är viktigt att tänka på med dem. Norrholm svarade att det är viktigt att använda avskrivningarna för att få ett så jämnt resultat som möjligt från år till år. Detta för att skatten på förvärvsinkomst ska bli så liten som möjligt. Det är viktigt att tänka långsiktigt och inte bara fundera på att få ett så litet resultat som möjligt just detta år. Norrholm påpekade att avskrivningarna ska gå hand i hand med amorteringarna. Om avskrivningarna är större än amorteringarna blir nettoförmögenheten negativ och det påverkar i sin tur när kapitalinkomstens andel ska väljas. Om nettoförmögenheten är negativ beskattas allting automatiskt som förvärvsinkomst. Därför är det viktigt att balansera avskrivningarna beroende på amorteringarna poängterade Norrholm.

Vi fortsatte med att prata om andra sätt som resultatet kan justeras. Utjämningsreservering är ett sätt att göra det berättade Norrholm. Men då är det viktigt att det verkligen finns en kommande investering att använda den till. Annars intäktsförs reserveringen bara ett annat år påpekade Norrholm, vilket i sin tur kan ge en förhöjd skatteprocent. Ett annat sätt att justera resultatet är att utnyttja kontantprincipens regler och betala någonting i förskott i slutet på året. På så vis minskas resultatet förklarade Norrholm. Han berättade att lantbruksföretagarna nog känner till dessa sätt att jämna resultatet, men ofta tänker de för kortsiktigt och fokuserar för mycket på ett år.

Norrholm berättade att det är ganska invecklat att välja kapitalinkomstens andel, då den nu kan vara 0, 10 eller 20 %. Det gäller att räkna ut vad som lönar sig. I bokföringsprogrammet Wakka finns en skatteberäknare som visar vilket som lönar sig. Det finns också andra tabeller som kan användas för att se vad som är fördelaktigast skattemässigt. En tumregel är att upp till 15 000 € bör kapitalinkomstens andel vara 0 % berättade Norrholm. Han menade att det oftast är 0 eller 20 % som lönar sig och endast i få fall används 10 % kapitalinkomst. Det kan vara knepigt för en vanlig lantbrukare att beräkna detta menade Norrholm. Men vanligen kan de använda verktygen som finns som hjälpmedel. Det är viktigt att komma ihåg att det är föregående skatteårs nettoförmögenhet som används vid beräkningen av kapitalskatten lyfte Norrholm också fram.

5.1.4 Skogsbruksbeskattning

Jag frågade även Norrholm om han anser att beskattarens anvisningar är tillräckliga för skogsbruksbeskattningen. Norrholm svarade att han tycker att anvisningarna är klara och tydliga och även tillräckliga. Reglerna är ännu tydligare än i lantbrukets beskattning ansåg Norrholm och därför händer det sällan att beskattaren måste avgöra från fall till fall.

Jag frågade också hur en utgiftsreservering används på bästa sätt. Norrholm svarade att den kan användas för att få ett jämnare resultat från år till år. Inom skogsbruket används reserveringar dock ganska sällan, menade Norrholm. Han tycker att de borde utnyttjas mera. En orsak kan dock vara att det är platt skatt inom skogsbruket och inte progressiv så det är inte lika viktigt att ha ett jämnt resultat från år till år. Det är alltså främst frågan om en likviditetsmässig betydelse förklarade Norrholm. Gällande skogsavdraget förklarade Norrholm att det är bara att göra fullt avdrag eftersom det också här bara har likviditetsmässig betydelse då skatten inte är progressiv.

Till sist frågade jag vad det är viktigt att tänka på vid bokföringen och beskattningen då man idkar både jordbruk och skogsbruk. Norrholm förklarade att man måste hålla jordbruket och skogsbruket skilda och sätta tillgångarna på rätt sida. Utgifterna måste sedan också föras över till det skattesubjekt som de har använts på. Det kan vara lönsamt eller olönsamt att föra över kostnaderna till rätt skattesubjekt beroende på skatten konstaterade Norrholm.

Ytterligare berörde Norrholm bokslutet och hur man använder det. Han sade att det borde analyseras mera och inte bara göras till skattedeklarationen. Resultatanalyser kunde också göras. Det finns möjlighet att skicka in bokslutet och få jämförelser med andra liknande gårdar för att se var man själv ligger och på vilka områden man kunde förbättra sig. På så vis skulle boksluter utnyttjas på bästa sätt menade Norrholm.

5.2 Intervju med Kim Nordling 19.9.2011

5.2.1 Bakgrund

Kim Nordling är utbildad agronom och har jobbat med rådgivning i 30 år. Mestadels har han jobbat med ekonomifrågor så som bokföring och skattedeklarationer. Han drar också kurser i ämnet. I ungefär sju till åtta år har Nordling fungerat som verkställande direktör på Svenska lantbrukssällskapens förbund (SLF).

5.2.2 Allmänt om lantbruksbokföring och -beskattning

Vi började med att prata om anteckningsskyldighet och bokföring. Nordling konstaterade att jordbrukare endast behöver ha enkel bokföring. Fördelarna med det är att det är okomplicerat. Nackdelarna är att det blir sämre kontroll då dubbelbokföring inte används konstaterade Nordling. Dessutom påpekade han att det lättare sker misstag vid enkel bokföring, det är lätt hänt att någonting glöms bort och inte antecknas.

Till följande frågade jag om lantbruksföretagarna vanligtvis använder årlig momsredovisning eller en månatlig sådan. Nordling svarade att de allra flesta använder årlig momsredovisning. Nackdelen med det är att det tar väldigt länge innan återbäringen kommer om en stor investering görs i början på året, förklarade Nordling. Då kan det vara bättre med månatlig momsredovisning, speciellt om det förekommer svårigheter med likviditeten. Nordling berättade att han förr aldrig rekommenderade en övergång till månatlig redovisning av momsen eftersom det då inte gick att återgå till årlig momsredovisning. Det har dock ändrat, så nu är det möjligt att övergå till månatlig redovisning för endast några år. Då kan det vara befogat att göra det om t.ex. ett större bygge är på kommande i början av året, menade Nordling. Han poängterade också att momsredovisning tertialsvis då är ett alternativ. Han konstaterade att de flesta inte följer

upp någonting på månadsnivå då de har årlig momsredovisning. Bokföringen sköts ofta på hösten, konstaterade han.

Jag fortsatte med att fråga vad som är de största skillnaderna mellan företagsbokföring och lantbruksbokföring. På den frågan lyfte Nordling fram det faktum att det inte krävs dubbelbokföring som en stor skillnad. Lantbrukare behöver således inte göra någon balansräkning med tillgångar, lager osv. Leverantörsskulder och kundfordringar följs inte heller upp inom lantbruksbokföringen, vilket är ett resultat av att kontantprincipen används.

Nordling berättade att speciella bokföringsprogram för just lantbruk vanligen används. De vanligaste är Wakka och Maatalousneuvos. Vissa använder också Excel berättade Nordling. Jag undrade också ungefär hur stor andel som sköter sin bokföring själv. Nordling sade att han inte har några exakta utgifter men han gissade att 30-40 % gör det själv och det alltså är vanligare att anlita någon utomstående.

På frågan om vilka fel som vanligen görs svarade Nordling att det är vanligt att en inkomst eller utgift glöms bort och inte bokförs. Momsfel är också ganska vanliga, menade han. Om det finns olika momssatser i ett verifikat händer det lätt att allting ändå går med samma moms. Många fel görs för att man helt enkelt inte känner till reglerna påpekade Nordling. Till exempel EU-inköp vet många inte hur ska hanteras. Ett annat vanligt fel är att det dras av moms för uthyrda hus, vilket är fel berättade Nordling.

5.2.3 Jordbruksbeskattning

Jag frågade Nordling vad det är viktigt att tänka på inom jordbruksbeskattningen. Nordling ansåg att det är väldigt viktigt att sätta sig in i hur allting fungerar. Det är inte bara att sätta sig ner och göra ett bokslut. Även om en bokföringsbyrå anlitas är det bra att känna till reglerna för att se att allting blir rätt, påpekade Nordling. Vidare frågade jag vad han tycker om anvisningarna från beskattarna. Nordling svarade att informationen som skickas hem blir sämre och sämre för varje år. Han konstaterade dock att mycket finns på internet, men det kan vara väldigt svårt att hitta det man söker där. För en nybörjare blir det väldigt svårt att sätta sig in i allting. Nordling skulle vilja att en grundläggande anvisning för lantbrukets bokföring och beskattning skulle göras. Han konstaterade att en sådan har gjorts för skogsbruket. Nordling förklarade att reglerna för

lantbrukets beskattning är tydliga och detaljerade, kanske t.o.m. för detaljerade ibland. Problemet är att de ofta tolkas olika och inte ens beskattarna vet alltid vad som är rätt. På det viset blir det, flummigt fastän reglerna är klara, menade Nordling.

Följande fråga gällde vad som är viktigt att tänka på med avskrivningarna. Nordling konstaterade att 25 % avskrivning är för mycket för maskiner. Det lönar sig att välja en lägre procent så att det mera följer marknadsvärdet. Med avskrivningar på 25 % sjunker värdet allt för snabbt. En tumregel är också att beloppet på avskrivningarna ska motsvara amorteringarna på lånen sade Nordling. Annars blir det problem när lånen löper många år och tillgången redan är avskriven. Då betalas amorteringarna med beskattade pengar poängterade Nordling. Avskrivningarna används för att justera resultatet berättade Nordling. Han förklarade att han t.ex. brukar undvika att gå på minus. I sådana fall kan avskrivningarna minskas för att få ett positivt resultat. Ett annat sätt att justera resultatet är att utnyttja kontantprincipens regler och köpa någonting i slutet på året. Lantbrukare känner till dessa sätt att justera resultatet, menade Nordling.

Nordling berättade att utjämningsreserveringar är ett bra sätt att justera resultatet. Då en utjämningsreservering görs är det viktigt att planlägga vad som ska göras med den. Det absolut lönsammaste är att använda den till någon typ av investering ansåg Nordling, och allra helst till en byggnadsinvestering eftersom byggnader har lägst avskrivningsvärde och det tar länge innan de är helt avskrivna. Det är viktigt att inte göra en utjämningsreservering bara för att minska skatten ett år, poängterade Nordling, det straffar sig senare.

Till näst frågade jag Nordling om kapitalinkomstens andel och hur den väljs på bästa sätt. Han svarade att man helt enkelt måste räkna ut vad som ger minst skatt. Det blev besvärligare nu, när också alternativet 0 % finns konstaterade Nordling. Han berättade att vissa med våld försöker höja sin nettoförmögenhet med tanke på att få mera kapitalskatt. Han påpekade att det är mycket svårt att göra det på ett bra sätt. Det måste då tänkas ut på mycket lång sikt och efter några år kan det hända att det planerade inte längre stämmer. Nordling menade alltså att man inte ska försöka höja sin nettoförmögenhet i onödan.

5.2.4 Skogsbruksbeskattning

Jag frågade Nordling vad han tycker att är viktigt att tänka på med skogsbruksbeskattningen. Han svarade att precis som i lantbruksbeskattningen är det viktigt att sätta sig in i hur allting fungerar. Skattelättnaderna på virkesförsäljningen är viktiga att tänka på, så att det blir rätt. Överföringar mellan skogsbruket och lantbruket är också viktiga att tänka på, menade Nordling, så att allting blir bokfört till rätt sida. En viktig sak att komma ihåg är att förädlade träprodukter inte hör till skogsbruket utan till lantbruket poängterade Nordling.

Nordling tycker att det finns mycket bättre anvisningar från beskattarna inom skogsbrukets beskattning än för lantbrukets. Det har gjorts en anvisning gällande bokföringen och beskattningen där all information finns samlad. I skogsbruket avgörs beskattningsfrågorna sällan från fall till fall utan det är ännu klarare regler än för lantbruket och beskattarna verkar också känna till dem bättre menade Nordling.

Jag frågade Nordling hur han anser att en utgiftsreservering används på bästa sätt. Han svarade att en utgiftsreservering i skogsbruket endast kan användas så att den inkomstförs, till skillnad från i jordbruket där en utjämningsreservering kan användas till en investering. Därför finns det inte direkt något bra eller dåligt sätt, förklarade Nordling. Det finns dock situationer där det kan kännas bra att först göra en utgiftsreservering och först senare använda den. Men det är mest tycke och smak, eftersom skatten på skogsbruket är proportionell, menade Nordling. Utgiftsreserveringen påverkar alltså inte den totala skatt som ska betalas.

I situationer där större avverkningar sker ett år och förnyelsen först kommer något år senare kan det dock kännas bra att göra en utgiftsreservering på en del av intäkterna från försäljningen av avverkningen och utnyttja den när utgifterna för förnyelsen uppstår förklarade Nordling. Om man vet att man efter något år kommer att ha stora utgifter och lite inkomster kan man i allmänhet göra en utgiftsreservering, menade Nordling. Också om man inte vill betala hela skatten ett år då stora avverkningar görs kan man med hjälp av en reservering ta en del av inkomsten följande år eller under flera år därefter. Däremot är det kanske ingen bra idé att göra en utgiftsreservering då det finns planer att höja kapitalskatten så som nu, konstaterade Nordling. (Egen anm. det finns förslag att höja kapitalskatten till 30 %).

Nordling berättade att det bara är att göra fulla avdrag när det kommer till skogsavdraget. Eftersom endast ett avdrag på 60 % av kapitalinkomsten får göras skulle det annars ta så länge innan hela skogsavdraget är gjort påpekade Nordling.

Till sist frågade jag vad det är viktigt att tänka på då man sysslar med bokföring och beskattning för både lantbruk och skogsbruk. Nordling svarade att bokföringen kan göras på ett och samma ställe och sedan separerar man allting till deklaraionsblanketterna. Det är bara viktigt att genast sätta utgifterna till de konton där de hör hemma. Nordling påpekade att man inte ska frestas att sätta inkomsterna till det skattesubjekt där det är lägre beskattning.

6 Diskussion

Både jordbruks- och skogsbruksbeskattningen har skilda regler som gäller just dem och inte går under de allmänna reglerna för företagsbeskattning. En stor skillnad är att lantbruket inte är bokföringsskyldigt enligt bokföringslagen utan endast är anteckningsskyldigt. Anteckningarna måste upprätthållas för att beskattarna ska få tillgång till vissa väsentliga uppgifter som också redogörs i skattedeklarationen. Som Norrholm konstaterade är det svårt att dra en tydlig gräns mellan anteckningar och bokföring eftersom de flesta i alla fall gör någon sorts bokföring. Det viktiga är trots allt att uppgifterna som behövs till skattedeklarationen är antecknade eller bokförda.

Rättelseposterna är exempel på någonting som är speciellt utformat för just lantbruk. De är gjorda med tanke på att en lantbruksföretagare vanligtvis bor på gården där han eller hon jobbar. Därför finns det specifika rättelseposter för el, uppvärmning, telefon osv. Företaget går helt enkelt ihop med privatlivet och därför måste dessa rättelseposter finnas. Det finns även rättelseposter som fungerar mellan jordbruket och skogsbruket eftersom de båda ofta fungerar parallellt i samma lantbruk.

På jordbrukssidan finns möjligheten att göra utjämningsreserveringar. Det finns bestämt i inkomstskattelagen för gårdsbruk och är således även det en möjlighet som endast gäller lantbruksföretag. Det är ett sätt att ge lantbrukaren en möjlighet att jämna sina inkomster från år till år. Då reserveringen används till en investering antecknas den aldrig som en intäkt.

På skogsbrukssidan finns istället möjligheten att göra utgifts- eller skadereserveringar. Även här är det en möjlighet att jämna inkomsterna från år till år då det finns möjlighet att inkomstföra vissa kostnader först framtida skatteår. Det är en bra möjlighet för skogsbruket, eftersom inkomsterna ofta kan vara ganska ojämna från år till år. Nordling poängterade i intervjun att det mest är frågan om en likviditetsmässig betydelse eftersom skatten i skogsbruket är proportionell. Det är således inte ett medel för skatteplanering.

Inom skogsbruket finns också skattelättnader på virkesförsäljningen beroende på när virkesaffärerna är gjorda. Dessa skattelättnader har uppstått då staten har velat att mera skog ska avverkas. Skogsavdraget är också ett exempel på ett specialfall inom beskattningen för skogsbruk. Även det fungerar som en skattelättnad eftersom en del av

anskaffningsutgiften för skogen får dras av från kapitalinkomsterna. Inom skogsbruket finns också möjligheten till skattelättnader då skogsbruket går på förlust, genom att räkna förlusten till godo i framtiden. Det är också en specialrättighet utvecklad för skogsbrukets behov då det inte är ovanligt att man inte kan avverka varje år.

Det finns många verktyg för skatteplanering inom lantbruksbeskattningen, resultatet kan justeras på olika sätt. Det gäller dock att göra det på ett klokt sätt som på långsikt ger en så lindrig beskattning som möjligt. I intervjuerna med Norrholm och Nordling framgick det att avskrivningarna är ett bra sätt att justera resultatet från år till år. Båda poängterade dock att det är viktigt att avskrivningarna och amorteringarna går hand i hand. Annars betalar man till sist amorteringarna med beskattade pengar. Dessutom bildas en negativ nettoförmögenhet vilket oftast är till nackdel då kapitalinkomstens andel sedan ska väljas. Som Norrholm sade är det en tumregel att det endast upp till en företagsinkomst på 15 000 € lönar sig att välja 0 % kapitalinkomst. Om nettoförmögenheten är negativ finns dock inget annat val än att välja allting som förvärvsinkomst eftersom kapitalinkomsten baseras på den. Det är också viktigt att tänka långsiktigt och inte göra fulla avskrivningar det aktuella skatteåret, för att minska resultatet, utan att tänka på framtida skatteår.

Utgjenningsreserveringar är ett annat sätt att justera resultatet. I båda intervjuerna poängterades det att det är viktigt att verkligen ha en plan för vad reserveringen ska användas till. Annars resulterar det bara i en intäktsföring ett annat år. Det är viktigt att inte tänka för kortsiktigt. Endast i specialfall kan det vara lönsamt att skjuta upp intäktsföringen.

Kontantprincipen är också ett bra sätt att justera resultatet. Genom att köpa någonting i slutet av året eller kanske bara göra en förskottsbetalning kan resultatet för skatteåret minskas.

Då det gäller anvisningarna från beskattarna var både Norrholm och Nordling överens om att det finns klara och tydliga regler. Men medan Norrholm ansåg att informationen är bra var Nordling mera kritisk och ansåg att anvisningarna som kommer hem blir sämre från år till år. Han påpekade att det är svårt att hitta all information som behövs fastän informationen nog finns.

Både Norrholm och Nordling var dock överens om att anvisningarna för skogsbruksbeskattningen är bra. Inom skogsbruksbeskattningen är skatteplanering inte lika viktigt eftersom skatten är proportionell. Det finns möjlighet att göra en utgiftsreservering för att jämna resultatet från år till år. Nordling konstaterade att det dock mest är av likviditetsmässig betydelse eftersom skatten inte är progressiv. Det är viktigt att komma ihåg att skogsbrukets utgiftsreservering alltid måste intäktsföras till skillnad från lantbrukets utjämningsreservering. Skogsavdraget var både Norrholm och Nordling överens om att ska utnyttjas till max.

Då en lantbrukare sysslar med både lantbruk och skogsbruk är det viktigt att hålla isär kostnaderna och sätta dem till rätt skattesubjekt. Nordling konstaterade dock att bokföringen nog kan ske på samma ställe och sedan skiljas åt till de två skattedeklarationerna (se bilaga 2 och 3).

7 Avslutning

Syftet med detta arbete var att redogöra för hur lantbruksbeskattningen fungerar. Dessutom ville jag reda ut vad som är viktigt att tänka på i beskattningen samt hur man kan skatteplanera på bästa sätt. Genom litteraturstudier kunde jag ta reda på hur lantbruksbeskattningen fungerar och vilka hjälpmedel som finns till förfogande för skatteplaneringen. För att ta reda på vad som är viktigt att tänka på i beskattningen och även för att ytterligare komplettera hur skatteplaneringen fungerar inom lantbruket gjorde jag två kvalitativa intervjuer.

Jag var nöjd med mina intervjuer och fick ut mycket bra information från dem. För både jordbrukets och skogsbrukets del frågade jag vad som är viktigt att tänka på i beskattningen. Det visade sig vara en svår fråga att svara på i och med att den var så bred. Jag fick ta hjälp av mina andra frågor för att komma vidare på den. Det var alltså en fråga som möjligtvis kunde ha lämnats bort eller kanske frågats i slutet, istället för i början. På så sätt kunde den ha fungerat som ett komplement ifall den intervjuade hade något att tillägga utöver de mer specifika frågorna jag ställde angående beskattningen. I övrigt tyckte jag mina intervjufrågor fungerade bra.

Lantbruksbeskattningen skiljer sig en hel del från beskattningen i övriga företag. Det gäller att känna till specialfallen för att göra rätt och för att kunna skatteplanera. En bra skatteplanering är en viktig del av ett så lönsamt lantbruk som möjligt.

Källförteckning

Agronet. (2010). *Tasausvaraus*.

<https://portal.mtt.fi/portal/page/portal/agronet/Tilanjohdaminen/Verosuunnittelu/Tasausvaraus> (hämtad: 5.4.2011).

EU-upplysningen. (2011). *Vad är CAP och CFP*.

<http://www.eu-upplysningen.se/faq/Fragor-och-svar/Jordbruk-och-fiske/Vad-ar-CAP-och-CFP/> (hämtad: 5.11.2011).

Fhs.fi. (2011). *Jordbrukets lönsamhetsbokföring behöver mera gårdar*.

<http://www.fhs.fi/aktuellt.htm#bokforing> (hämtad: 19.9.2011).

Illman, N. (2011). *Lantbruksbokföring – manual om lantbruksbokföring för tradenomer*. Slutarbete för tradenomexamen. Yrkeshögskolan Novia, Raseborg.

Lindholm, T. (2010). *Maatalouden veroilmoitus*.

<http://www.veronmaksajat.fi/fi-FI/veroilmoitusohjeet/maataloudenharjoittaja/> (hämtad: 8.11.2011).

Mattsson, G. (2010). *Statsstöd för skogsvård*.

<http://www.metsavastaa.net/kemera-stod-1> (hämtad: 5.11.2011).

Metsävastaa.net. (2009a). *Ingen inkomst, endast utgifter*.

<http://www.metsavastaa.net/ingen-inkomst-endast-utgifter> (hämtad: 27.9.2011).

Metsävastaa.net (2009b). *Avskrivningar*.

<http://www.metsavastaa.net/avskrivningar> (hämtad: 7.11.2011).

Nordling, K. (2011). *Deklarationsråd 2010*. Landsbygdens folk – bilaga LoA, (1), 6-17.

Skatteförvaltningen. (2008). *Återbäring av accis på energiprodukter*.

[http://skatt.fi/sv-FI/Detaljerade_skatteanvisningar/Jordbruksbeskattning/Aterbaring_av_accis_pa_energi_produkter\(12538\)](http://skatt.fi/sv-FI/Detaljerade_skatteanvisningar/Jordbruksbeskattning/Aterbaring_av_accis_pa_energi_produkter(12538)) (hämtad: 31.7.2011)

Skatteförvaltningen. (2010a). *Skatteförvaltningens beslut om deklarationsskyldighet och anteckningar*.

[http://skatt.fi/sv-FI/Detaljerade_skatteanvisningar/Skatteforvaltningens_beslut/2010/Skatteforvaltningens_beslut_om_deklarati\(10427\)](http://skatt.fi/sv-FI/Detaljerade_skatteanvisningar/Skatteforvaltningens_beslut/2010/Skatteforvaltningens_beslut_om_deklarati(10427)) (hämtad: 31.7.2011).

Skatteförvaltningen. (2010b). *Näringsidkares och jordbruksidkares företagsinkomst som ska fördelas och inkomstandel i beskattningssammanslutnings jordbruk kan på kundens yrkande beskattas som förvärvsinkomst i sin helhet*.

http://vero.fi/?article=8968&domain=VERO_MAIN&path=5,39,482,678&language=SWE (hämtad 11.4.2011).

Skatteförvaltningen. (2011a). *Statens inkomstskatteskala för 2011*.
http://vero.fi/?article=9721&domain=VERO_MAIN&path=5,40,90&language=SWE
 (hämtad 11.4.2011).

Skatteförvaltningen. (2011b). *Kommunalskatt*.
<http://vero.fi/nc/doc/download.asp?id=7997;194577> (hämtad: 11.4.2011).

Skatteförvaltningen. (2011c). *Dagtraktamenten 2011*.
http://vero.fi/default.asp?path=5,40,90&article=9674&domain=VERO_MAIN (hämtad: 11.4.2011).

Skatteförvaltningen. (2011d). *Leveransarbete*.
[http://skatt.fi/sv-FI/Foretags_och_samfundskunder/Jordbruksidkare_och_skogsagare/Virkesforsaljning/Leveransarbete\(14791\)](http://skatt.fi/sv-FI/Foretags_och_samfundskunder/Jordbruksidkare_och_skogsagare/Virkesforsaljning/Leveransarbete(14791)) (hämtad: 31.7.2011).

Skatteförvaltningen. (2011e). *Skogsavdrag*.
http://skatt.fi/sv-FI/Foretags_och_samfundskunder/Jordbruksidkare_och_skogsagare/Skogsavdrag
 (hämtad: 1.8.2011).

Skatteförvaltningen. (2011f) *Reserveringar*.
[http://skatt.fi/sv-FI/Foretags_och_samfundskunder/Jordbruksidkare_och_skogsagare/Utgifter_och_reserveringar/Reserveringar\(14797\)](http://skatt.fi/sv-FI/Foretags_och_samfundskunder/Jordbruksidkare_och_skogsagare/Utgifter_och_reserveringar/Reserveringar(14797)) (hämtad: 3.8.2011).

Skatteförvaltningen. (2011g). *Andra inkomster än från virkesförsäljning*.
[http://skatt.fi/sv-FI/Foretags_och_samfundskunder/Jordbruksidkare_och_skogsagare/Andra inkomster a n inkomster av virkesforsaljning](http://skatt.fi/sv-FI/Foretags_och_samfundskunder/Jordbruksidkare_och_skogsagare/Andra_inkomster_annen_inkomster_av_virkesforsaljning) (hämtad: 27.9.2011).

Skatteförvaltningen. (2011h). *Skatteförvaltningens anvisning för harmonisering av beskattningen för beskattningen 2010*.
[http://www.vero.fi/sv-FI/Detaljerade skatteanvisningar/Skogsbeskattning/Skatteforvaltningens anvisning for harmo\(12819\)#Jord-ochskogsbruketsinkomstbeskattning1](http://www.vero.fi/sv-FI/Detaljerade_skatteanvisningar/Skogsbeskattning/Skatteforvaltningens_anvisning_for_harmo(12819)#Jord-ochskogsbruketsinkomstbeskattning1) (hämtad 31.7.2011).

Finlands författningssamling

Bokföringslag 30.12.1997/1336.

Inkomstskattelag 30.12.1992/1535.

Inkomstskattelag för gårdsbruk 15.12.1967/543.

Mervärdesskattelag 30.12.1993/1501.

Intervjufrågor

Bakgrund

1. Vad har du för bakgrund? Utbildning, jobb, nuvarande jobb?

Allmänt om lantbruksbokföring och -beskattning

2. Inom lantbruket är man endast anteckningsskyldiga, är det vanligt att man endast har anteckningar och inte bokföring? Vad är för- och nackdelarna? Hur gör man i praktiken om man endast för anteckningar?

3. Momsredovisningen är vanligen årsvis för lantbruksföretagare, skulle det finnas fördelar med månatlig redovisning? Vad är vanligast? Följer de ändå upp på månadsbasis själva?

4. Bokföringen för lantbruksföretagare är ganska annorlunda jämfört med vanlig företagsbokföring, vad anser du vara de största skillnaderna?

5. Eftersom bokföringen ser så annorlunda ut brukar man använda skilda bokföringsprogram för just lantbruksbokföring? Vilka är vanligast?

6. Är det många som gör sin bokföring själv?

7. Vilka fel är det vanligt att lantbruksföretagare gör?

Jordbruksbeskattning

8. Vad är det viktigt att tänka på inom jordbruksbeskattningen? Är anvisningarna från beskattaren tillräckliga? Vilka problem är de vanligaste? Brukar det bli så att beskattaren avgör från fall till fall eller är de allmänna reglerna tillräckligt tydliga?

9. Vad är viktigt att tänka på med avskrivningarna? Hur väljer man avskrivningsprocenten på bästa sätt? Hur kan man använda avskrivningarna för att justera resultatet? Finns det andra sätt att utjämna resultatet? Känner lantbruksföretagaren till dem?

10. Nuförtiden kan man ju välja mellan 0, 10 och 20 % kapitalinkomst. Vad ska man tänka på då man väljer kapitalinkomstens andel? Är lantbruksföretagaren medvetna om det och förstår de sig på detta begrepp?

Skogsbruksbeskattning

11. Vad är viktigt att tänka på inom skogsbruksbeskattningen? Är anvisningarna från beskattaren tillräckliga? Vilka problem är de vanligaste? Brukar det bli så att beskattaren avgör från fall till fall?

12. Hur använder man en utgiftsreservering på bästa sätt?

13. Hur använder man skogsavdraget på bästa sätt, lönar det sig att göra fulla avdrag?

14. Då man sysslar med både jordbruk och skogsbruk måste man hålla skilt bokföringen och beskattningen, vad är viktigt att tänka på?

15. Övrigt?

Bilaga 2

Skattebyråns namn och adress

Om den förhandsifyllda blanketten står till förfogande, skicka denna blankett med den, eller överför de förhandsifyllda uppgifterna här bredvid.

Sista inlämningsdag

Den skattskyldiges namn och adress

Töm blanketten

SKATTEDEKLARATION FÖR JORDBRUK

Samtliga gårdbrukserheter

Hemkommun 31.12.2009

FO-nummer eller personbeteckning

Denna blankett används av jordbruksskattskyldiga och sammanslutning som är skyldiga att göra anteckningar om sin verksamhet.

2
2010

Bransch	909
Komplettera uppgifter för deklarationen lämnas av	<input type="checkbox"/> Ny bransch Telefon

I Uträkning över jordbrukets beskattningsbara resultat

		euro	cent
1. Vinst (från sidan 2 punkt 18)	—	+	
Tilläggs			
2. Oavdragbara poster från anteckningarna (t.ex. från avdelning VI på sidan 3)	462	+	
3. Övriga tillägg (bl.a. lättad med moms skyldighetens nedre gräns, återbärningar av accis på energiprodukter)	463	+	
Avdras			
4. Förlust (från sidan 2 punkt 19)	—	-	
5. Skattefri andel av dividender och räntor på andelskapital (specifikation i avdelning IV på sidan 2)	419	-	
6. Övriga avdrag (t.ex. tilläggssavdrag från avdelningarna VII och VIII på sidan 3)	464	-	
7. Avdras räntor på skulder som hänför sig till jordbruket ¹⁾	465	-	
8. RESULTAT AV JORDBRUK	362	+	
9. FÖRLUST AV JORDBRUK	363	-	

II Yrkande på avdragande av förlust från kapitalinkomster

	euro	cent
Jordbruksförlust som skall dras av från kapitalinkomster 2) Om makarna idkar jordbruk tillsammans, betraktas yrkandet såsom företagarnas gemensamma yrkande.	420	

1) Ej jordbrukets räntor som hänför sig till en beskattningssammanslutning. Dessa avdras i de lägarernas beskattning.

2) Beskattningssammanslutningens jordbruksförlust, vars avdragande yrkas på i de lägarernas beskattning, antecknas inte här.

III Utredning av jordbrukets resultat (samtliga gårdsbruksenheter)		euro	cent	euro	cent
Inkomster					
Momspliktig försäljning 22 % / 23 % från och med 1.7.2010					
1. Inkomster av djurförsäljning (exkl. moms, ej periodiserade försäljningsinkomster)		210	+		
2. Inkomster av husdjurförsäljning som skall periodiseras år 2010	211				
inkomster av husdjurförsäljning vilka periodiserats som inkomst för år 2010 (från år 2008-2010)		212	+		
3. Övriga försäljningsinkomster (exkl. moms)		213	+		
Momspliktig försäljning 12 % / 13 % från och med 1.7.2010					
4. Inkomster av försäljning av husdjursprodukter (exkl. moms)		214	+		
5. Inkomster av försäljning av växtodlingsprodukter		215	+		
Momspliktig försäljning 8 % / 9 % från och med 1.7.2010					
6. Försäljningsinkomster av inkvarterings tjänster m.m. (exkl. moms)		216	+		
Momsfri försäljning (0 %, försäljning exkl. moms)					
7. Statliga stöd		217	+		
8. Andra momsfria stöd och ersättningar ¹⁾		218	+		
9. Direkt inkomstförling av utjämningsreservering		219	+		
10. Övriga momsfria inkomster av jordbruk (bl.a. inkomster av åkerarrende)		220	+		
Inkomster sammanlagt		332	=		
Utgifter					
11. Lönutgifter	437			225	-
12. I mervärdesbeskattningen avdragbara inköp 22% / 23 % från och med 1.7.2010 (exkl. moms)		226	-		
13. Anskaffningsutgifter för husdjur som ska periodiseras år 2010	227				
periodiserade anskaffningsutgifter för husdjur vilka ska avdras som avskrivning för år 2010 (för år 2008-2010)		228	-		
14. I mervärdesbeskattningen avdragbara inköp 12 % / 8% från och med 1.7.2010 13 % / 9 % (exkl. moms)		229	-		
15. Övriga utgifter av jordbruket (0%, momsfria utgifter)		230	-		
16. Avskrivningar		231	-		
17. Utjämningsreservering som gjorts för skatteåret		232	-		
Utgifter sammanlagt		357	=		

Skilnad					
18. Vinst (Transporteras till sidan 1 avdelning I punkt 1) eller		238	+		
19. Förlust (Transporteras till sidan 1 avdelning I punkt 4)		239	-		

IV Utredning om dividender och räntor på andelskapital som ingår i jordbrukets anteckningar		Totalbeloppet 3)		Skattefri andel 4)	
		euro	cent	euro	cent
1. Dividender från offentligt noterade bolag och andra bolag ⁵⁾	201			202	
2. Räntor på andelskapital ⁵⁾	203			204	

1) Här anmäls också stöd som betalats via jordbruksprodukternas köpare.

2) Raten ökar 2009 års nettoförmögenhet, se deklara tionsanvisningarna.

3) Totalbeloppet av räntor på jordbrukets dividender och andelskapital ska ingå i jordbrukets totala inkomster.

4) De sammanlagda skattefria andelarna av dividender och räntor på andelskapital som hör till jordbruks transporter till sidan 1 punkt 5.

5) Dividender och räntor på andelskapital som hänförs till beskattningsperiodens jordbruk anmäls i delägarens beskattnings.

VEROH300r 8.2010

Följande sida

V Utredning om jordbrukets avskrivningar

A Byggnader	Byggnader 10 %		Byggnader 6 %		Konstruktioner 20 %		Konstruktioner 25 %	
	euro	cent	euro	cent	euro	cent	euro	cent
1. Oavskrivna anskaffningsutgifter + i början av 2010	240		245		250	255		
2. Anskaffningsutgifter och utgifter för grundförbättring under skatteåret	241		246		251		256	
3. Avdras utjämningsreserveringen	242		247		252		257	
Avdras investeringsstöd, ersättningar, m.m.	243		248		253		258	
4. Rester								
5. Avskrivning 1)								
6. Oavskrivna anskaffningsutgifter	244	2)	249		254	2)	259	2)

i slutet av 2010

B Maskiner, täckdiken m.m.	Maskiner och redskap avskrivning högst 25%		Broar, lägenhetsstöd, asfaltering m.m. avskrivning högst 10%		Täckdiken avskrivning högst 20%	
	euro	cent	euro	cent	euro	cent
1. Utgiftsrest i början av 2010	260		266		272	
2. Anskaffningsutgifter och utgifter för grundförbättring under skatteåret	261		267		273	
3. Avdras utjämningsreserveringen	262		268		274	
Avdras försäljningspriserna	263		269		275	
Avdras ersättningsam, bidrag m.m.	264		270		276	
4. Utgiftsrest						
5. Avskrivning 1)						
6. Utgiftsrest i slutet av 2010	265	3)	271		277	

Anskaffningsutgifter för maskiner som inte tagits i bruk skatteåret 2010	4)	+	278	euro	cent
Anskaffningsutgifter för byggnader som inte tagits i bruk skatteåret 2010	5)	+	279	euro	cent
Utgiftsrest som använts för ovan nämnda utgifter		-	280	euro	cent

VI Utredning över fordon som hör till jordbrukets tillgångar och över deras användning

281 Fordonets bruksuppgifter	Kilometer sammanlagt 2010	Totala utgifter i anteckningarna		Privat hushålls andel 6)		Skogsbrukets andel 6)	
		euro	cent	euro	cent	euro	cent
1 körjournal		282		283		284	
2 annan utredning							

VII Utredning över användning av privat hushålls bil i jordbruket

Bilens bruksuppgifter grundar sig på	Kilometer sammanlagt 2010	1. Maximibelopp sammanlagt 7)		2. Avdragis i anteckningarna		3. Tilläggssavdrag (1-2) 9)	
		euro	cent	euro	cent	euro	cent
1 körjournal	287 km					285	
2 annan utredning	288 km						

VIII Utredning över ökade levnadskostnader på grund av en tillfällig arbetsresa

Antalet resedagar	Maximibelopp/resedag 8)		1. Maximibelopp sammanlagt		2. Avdragis i anteckningarna		3. Tilläggssavdrag (1-2) 9)	
	euro	cent	euro	cent	euro	cent	euro	cent
							286	

1) Sammanlagda avdrag dras av på sidan 2 i avdelning III punkt 16.

2) Sammanlagda oavskrivna anskaffningsutgifter transporteras till sidan 4 avdelning IX punkt 2.

Följande

3) Utgiftsresten transporteras till sidan 4 avdelning IX punkt 4.

4) Från dessa anskaffningsutgifter avdras utjämningsreserveringen, investeringsstödet o.a.dyl. ersättningar, och skillnaden transporterastill sidan 4 avdelning IX punkt 4.

5) Från dessa anskaffningsutgifter avdras utjämningsreserveringen, investeringsstödet o.a.dyl. ersättningar, och skillnaden transporterastill sidan 4 avdelning IX punkt 2.

6) Transporterastill sidan 1 avdelning I punkt 2.

7) Avdrag för användning av egen bil är minst 45 cent/km. Se närmare i deklaraionsanvisningarna.

8) Hel dagstrakamente är 36 euro och partiellt dagstrakamente 16 euro. Se närmare i deklaraionsanvisningar.

9) Transporterastill sidan 1 avdelning I punkt 6.

VEROH302r

8.2010

IX Jordbrukets tillgångar/nettoförmögenhet av samtliga gårdsbruksenheter
sammanlagt 31.12.2010

		euro	cent
Tillgångar	—	+	
1. Jordbruksjord (Specifikation av jordbruksverksamhetens uppgifter i 2009 års beskattningsbeslut)		+	
2. Produktionsbyggnader ¹⁾	466	+	
3. Semesterstugor o.a. bostadsbyggnader med tomt som hyrs ut (fastighetsbeskattningsbeslut)	431	+	
4. Jordbruksmaskiner och redskap	467	+	
5. Till jordbruket hörande aktier och andelar	468	+	
6. Andra tillgångar som hör till jordbruket (t.ex. produktionsrättigheter)	469	+	
Jordbrukets tillgångar sammanlagt	731	=	
Avdras			
7. Jordbrukets skulder och förpliktelser sammanlagt ²⁾	732	-	
A JORDBRUKETS POSITIVA NETTOFÖRMÖGENHET ³⁾	735	=	
B JORDBRUKETS NEGATIVA NETTOFÖRMÖGENHET	736	=	
Jordbrukets övriga tillgångar			
8. Till jordbruket hörande förmåner, liksom stenbrott, grus-, lera- och torvtäkt	470		

X Anspråk på företagsinkomst som ska fördelas ⁴⁾

418

☐ 1 Kapitalinkomstens maximibelopp utgör 10 % av nettoförmögenheten ☐ 2 Företagsinkomst som ska fördelas utgör i sin helhet förvärsinkomst

Företagarnas anspråk är gemensamt.
Anspråket av beskattningssammanslutningens delägare i blankett 36 Utredning angående sammanslutning.

XI Vinst för överlåtelse av värdepapper som hör till jordbrukets tillgångar

	euro	cent
Vinst för överlåtelse av värdepapper som har använts i jordbruket	409	

XII Fördelning av företagsinkomsten mellan företagarnas

	Företagare		Make	
1. Andelen av jordbrukets nettoförmögenhet	413	% 414	%	
2. Arbetsinsats inom jordbruket (procentuell andel)	415	% 416	%	

XIII Reserveringar

	från år 2008		från år 2009		från år 2010	
	euro	cent	euro	cent	euro	cent
Opplösta reserveringar i slutet av 2010	290		291		292	
Utgjenningsreservering	293		294		295	
Återanskaffningsreservering						

917 Bilagor

☐ 1 Skatteförvaltningens bilagblanketter ☐ 2 Andra bilagor

Datum	Underskrift och namnförtydligande
-------	-----------------------------------

1) Innehåller inte summan i punkt 249 på sidan 3 (Byggnader 6 % / Oavskrivna anskaffningsutgifter i slutet av 2010).

2) Skulder som hänförs till beskattningssammanslutningsdelägarens jordbruk antecknas inte.

3) Då nästa års inkomst delas i kapital- och förvärsinkomst, tillämpas denna nettoförmögenhet från skatteåret 2010.

4) Om yrkandet inte framställs, är kapitalinkomstens maximibelopp 20 % av nettoförmögenheten.

Bilaga 3

Skatteförvaltningen

Töm blanketten

Sista inlämningsdag

Den skattskyldiges namn och adress

SKATTEDEKLARATION
FÖR SKOGSBRUK

Samtliga gårdsbruksenheter

Hemkommun 31.12.2010	
Personbeteckning eller FO-nummer	
Makarnas andelar av skogsegoenden % 601 Den skattskyldige 602 Makarn	600 Egen separat deklaration

2C

2011

Uträkning över skogsbrukets kapitalinkomst

				euro	cent
1. Inkomster av virkeförsäljning specificerade enligt affärstidpunkten, se ifyllningssråd					
	1.1.2011 - 31.12.2011 eller före 1.4.2008		1.4.2008 - 31.12.2010		
Rotförsäljningar försäljningsinkomst sammanl.			674		
	603 (100%)		677 (75%)		
Rotförsäljningar skattepliktigt belopp			604	+	
Leveransförsäljningar försäljningsinkomst sammanl.			675		
	605		676		
Avdras leveransarbetets värde	-		-		
	(100%)		678 (75%)		
Leveransförsäljningar skattepliktigt belopp				+	
2. Försäkrings- och åtgärdsersättningar, skogsbrukets understöd					
2.1. Försäkringsersättningar 2.2. Ersättningar för ålgeskador			2.3. Skogsbrukets understöd		
607/608			609	+	
3. Virke som tagits från egen skog					
3.1. För jordbruk		3.2. För näringsverksamhet		3.3. För privatbruk	
				+	
4. Skogsavdrag och reserveringar					
4.1. Skogsavdrag		4.2. Utgiftsreservering		4.3. Skadereservering	
615		616		617	
					-
5. Andra poster som betraktas som kapitalinkomst					
5.1. Inkomstförda reserveringar 5.2. Inkomstförda understöd			5.3. Övriga		
621/619			620	+	
6. Årsutgifter					
6.1. Avlöningsutgifter		6.2. Resekostnader		6.3. Övriga årsutgifter	
622		623		624	
					-
Uträkning om utgifter som skall dras av såsom avskrivningar					
	Maskiner och redskap		Byggnader		Diken och vägar
	642		643		644
7. Avskrivningar					
	626		627		628
8. Utgiftsrest 31.12.2011					
9. Utgifter som överförs från en annan inkomstkälla					
				630	
				-	
10. Utgifter för annan verksamhet som ingått i skogsbrukets anteckningar					
10.1. Jordbrukets utgifter 10.2. Näringsverksamhetens utgifter			10.3. Privata utgifter		
				+	
11. Skogsbrukets nettokapitalinkomst					
eller				635	
12. Skogsbrukets förlustbringande kapitalinkomst				636	
				=	

II Utredning om leveransarbete under år 2011

Leveransarbetarens namn	Personbeteckning	Berädd mängd m ³	Transport- erad mängd m ³	Leveransarbetets värde		Leveransarbetets skattepliktiga värde 1)	
				euro	cent	euro	cent
						15	
						15	
						15	
						15	
13. Leveransarbetets värden sammanlagt						_____	—

III Uppföljning av skogsavdraget (år 1993 och senare mot vederlig förvärvade skogar)

Alla skogsavdragsfastigheter sammanlagt					
	euro	snt		euro	snt
14. Grunden för skogsavdraget, se ifyllningsråd _____	655		18. Skogsbrukets skattepliktiga kapitalinkomst av skogar som berättigar till skogsavdrag under skatteåret _____		
15. Tidigare utnyttjat skogsavdrag _____	656				
16. Beloppet av skogsavdrag som lagts till överlåtelsevinster _____	657				
17. Beloppet av skogsavdrag som står till förfogandet = 14. - (15. - 16.) _____			19. Skatteårets skogsavdrag _____		
			20. Utnyttjat skogsavdrag sammanlagt = 15. + 19. _____		
				_____	—

IV Reserveringar som inte inkomstförts

Återstående reserveringar i slutet av år 2011 efter reserveringar som gjorts år 2006-2011											
2006 (Före detta Uleåborgs och Lapplands län)		2007 (Före detta Uleåborgs och Lapplands län)		2008		2009		2010		2011	
21. Utgiftsreservering											
637		638		639		640		641			
22. Skadereservering											

V Uppgifter om utgifter som ansluter sig till delvis skattefria inkomster av virkesförsäljning. Utredning om de minimis-stöd

23. Totalbeloppet av enast delvis avdragsgilla utgifter som hänför sig till delvis skattefria inkomster av virkesförsäljning. Utgifter från vilka 75 % har dragits av i punkt 6 _____	679	
24. De minimis-stöd från andra myndigheter under 2011 _____	686	

Skattekärlationen kompletterande uppgifter lämnas av _____	Telefon _____
--	---------------

928 Fritt formulerade bilagor 3)	Underskrift och namnförtydligande
<input type="checkbox"/> Ja	
Datum _____	

1) Formeln i ifyllningsråd

2) Skogsavdraget utgör högst 60 % av den kapitalinkomst som har fått av en skog som berättigar till skogsavdrag. Skogsavdraget ska likväl vara minst 1 500 euro och högst beloppet i punkt 17. Transporteras till punkt 4.1

3) Andra än Skatteförvaltningens bilageblanketter, se ifyllningsråd